

Le décret du 31 mai 1862
et
**LA RÉFORME DE LA COMPTABILITÉ
PUBLIQUE**

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Présentée et soutenue le 15 mars 1935, à 14 h.

PAR

André LEOTARD

Président : M. ALLIX, Professeur

Suffragants { MM. JÈZE,
J. BARTHÉLÉMY. } *Professeurs*

LIBRAIRIE
DU
RECUEIL SIREY
(SOCIÉTÉ ANONYME)

22, Rue Soufflot, PARIS (V°)

1935

Le décret du 31 mai 1862

et

**LA RÉFORME DE LA COMPTABILITÉ
PUBLIQUE**

**La Faculté n'entend donner aucune approbation
ni improbation aux opinions émises dans les thèses ;
ces opinions doivent être considérées comme propres
à leurs auteurs.**

Le décret du 31 mai 1862
et
**LA RÉFORME DE LA COMPTABILITÉ
PUBLIQUE**

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Présentée et soutenue le 15 mars 1935, à 14 h.

PAR

André LEOTARD

Président : M. ALLIX, Professeur

Suffragants { MM. JÈZE,
J. BARTHÉLÉMY. } *Professeurs*

LIBRAIRIE
DU
RECUEIL SIREY

(SOCIÉTÉ ANONYME)

22, Rue Soufflot, PARIS (V°)

1935



BIBLIOGRAPHIE

I. OUVRAGES GÉNÉRAUX

- ALLIX. — *Traité de législation financière*, 6^e édition.
- AUDIFFRET (d'). — *Système financier de la France*. Paris. Dupont, 1863.
- BAUDIN. — *Le budget et le déficit*. Paris, Cornély, 1910.
- BESSON. — *Le contrôle des budgets en France et à l'étranger*. Paris, Chevalier-Maresq, 1899.
- BOUCHARD. — *Étude sur l'administration des finances de l'Empire Romain*, Paris, Guillaumin.
- BOUCHET. — *La gestion annuelle*. Paris. Roustan, 1908.
- CHICOS (S.). — *La préparation du budget et le contrôle budgétaire aux États-Unis*. Paris. Gamber, 1930.
- *Le contrôle budgétaire en Italie*. Paris, Sirey, 1929.
- *Le contrôle et l'engagement des dépenses publiques*. Paris. Sirey, 1929.
- COLSON. — *Cours d'Économie politique*. t. V.
- Dictionnaire d'Économie politique*. (L. SAY, et CHAILLEY-BERT).
- Article Budget (M. DUBOIS DE L'ESTANG).
- Comptabilité publique (M. CHEVALIER).
- Dictionnaire des finances* (L. SAY).
- Article Bilan (M. LANJALLEY).
- Budget (M. BOITEAU).
- Comptabilité publique (M. COUDER).
- Contrôle (M. de BOISDEFFRE).
- Cours des Comptes (M. PRÉTET).
- Logismographie (M. CAMPAGNOLE).
- FELS (Comte de). — *Les richesses de l'État français*. Paris. Fayard, 1917.
- GIRAULT. — *Manuel de législation financière*, 2^e édition. Sirey, 1928.
- HUMBERT. — *Les finances et la comptabilité publique chez les Romains*. Paris. Ernest Thorin, 1887.
- JÈZE. — *Cours de finances publiques*, 1930-1931.
- *Le budget*, 6^e édition. 1922.
- LACHAPELLE. — *Nos finances pendant la guerre*. Paris, Armand Colin, 1915.
- LEROY-BEAULIEU. — *Traité de la science des finances*. 8^e édition.
- FÉRET DU LONGBOIS. — *Cours de comptabilité et de droit budgétaire*, Paris. Eyrolles, 1922.

- MARCÉ (de). — *Le contrôle des finances en France et à l'étranger* t. I.
Paris. Alcan. 1928.
- *Traité de comptabilité publique*, Paris. Dalloz. 1905.
- *La comptabilité publique pendant la révolution*. Picard. 1893.
- MARION. — *Histoire financière de la France depuis 1715*. Paris. Rousseau
- MARQUES DI BRAGA et LYON. — *Traité des obligations et de la responsabilité des comptables publics. (De la comptabilité de fait)*.
- QUESNOT. — *Administration financière. Méthodes comptables et bilans*.
Paris. Dunod, 1919.
- RÉMY. — *Traité de la comptabilité publique*. Paris. Berger-Levrault, 1894.
- Répertoire du droit français. (CARPENTIER)* t. XII.
- SARRETTE. — *Étude sur le contrôle du budget de l'État en France, en Angleterre et en Italie*, Paris. Guillaumin 1902.
- SAY. — *Les finances*, Paris. Chailley, 1896.
- *Les finances de la France*. Paris. Guillaumin.
- SOCQUET. — *La réforme de la comptabilité publique*. Paris. Dunod, 1934,
- STOURM. — *Les finances de l'Ancien Régime et de la Révolution*. Paris. Guillaumin. 1885. t. II.
- *Le budget*, 7^e édition. Paris. Alcan, 1912.
- TROTABAS. — *Précis de science et législation financières*. Paris. Dalloz, 1929.
- VOGUET. — *Règlement général sur la comptabilité publique*. Paris. Berger-Levrault, 1928.

II. DOCUMENTS OFFICIELS

- Circulaires de la Direction de la Comptabilité publique.
- Cour des Comptes. Principes et règles de vérification.
- Documents parlementaires.
- Inspection générale des finances.
 - Exposé du système de la comptabilité logismographique et de son application en Italie.
 - Rapport sur la Comptabilité de l'État en Italie.
- Inspection générale des services administratifs.
 - Rapport sur les Conseils de préfecture interdépartementaux.
- Procès-verbaux des séances de la commission chargée de la réforme du décret du 31 mai 1862.
- Procès-verbaux des séances de la commission chargée de la révision du décret du 20 novembre 1882 sur le régime financier des colonies.
- Procès-verbaux des séances de la commission chargée de la réforme de la Comptabilité publique.
- Rapports annuels de la Cour des Comptes au Président de la République

III. THÈSES

- ANDRÉ-THOMAS. — *La question des offices publics et autonomes et les principes de la législation financière*. Paris, 1934.
- BLOCH. — *L'exercice financier*. Paris, 1908.
- BREDIF. — *Attributions financières du Sénat Romain sous la République*, Paris, 1894.
- COMTE. — *La comptabilité des exercices clos*, Paris, 1930.
- DEBRAY. — *L'autonomie financière des services publics*, Paris, 1930.
- FERRY. — *Le contrôle financier du parlement*, Paris, 1913.
- LE GOUIX. — *La déchéance quinquennale*, Paris, 1901.
- GUERLET. — *Le bilan de l'État*, Alger, 1916.
- MAYER. — *Le contrôle des ordonnateurs*, Paris, 1900.
- TOUZERAY. — *Le contrôle des dépenses engagées*. Paris, 1924.
- DE VILLANFRAY. — *Contrôle de l'engagement des dépenses*. Rennes, 1913.

IV. PÉRIODIQUES

- Bulletin de Statistique et de législation comparée*
- L'Économiste Français.*
- L'État moderne.*
- Le Journal des Finances*
- Revue de Paris*
- Revue politique et parlementaire*
- Revue de science et de Législation Financière*
- Revue du Trésor.*



Digitized by the Internet Archive
in 2026

https://archive.org/details/IA41551623_0019

INTRODUCTION

La question financière se ramenant essentiellement pour toute collectivité publique à la détermination des dépenses communes, puis à la répartition de ces charges entre les membres, principalement par le moyen de l'impôt, il est évident que la solution des problèmes ainsi posés est liée à une orientation politique.

Il est par contre plus intéressant de remarquer que, en particulier, la Comptabilité Publique, c'est-à-dire l'ensemble des règles suivant lesquelles sont établis, rendus et apurés les comptes des deniers publics et des matières de l'État a toujours été organisée en fonction du régime politique.

S'il n'est pas douteux, en effet, que les procédés techniques de vérification sont de tous les temps et de tous les régimes, il est aussi incontestable que la Comptabilité publique trouve sa signification profonde, sa fin essentielle, et pour tout dire, sa raison d'être, dans le contrôle de la gestion financière.

Or ce contrôle est à son tour déterminé, dans son principe comme dans ses modalités, par des considérations politiques. Il est de l'essence de toutes les Constitutions, de toutes les lois fondamentales. Il n'est évidemment pas le même sous un régime autocratique ou dans une démocratie. Et à l'intérieur d'un Etat démocratique qui pratique la séparation des pouvoirs sa rigueur et son efficacité, c'est-à-dire en somme sa valeur, seront d'autant

plus grandes que l'organe qui l'exerce est plus indépendant de celui qui administre. C'est ainsi qu'en France, le contrôle suprême étant dévolu au Parlement, représentant de la Nation, est pratiquement sans portée, tout au moins, à l'égard des administrateurs parce que les ministres, au lieu de demeurer les autorités titulaires d'un pouvoir autonome, sont devenus les simples exécutants des volontés du Parlement. Il se produit une confusion fâcheuse entre l'élément représentatif et l'élément gouvernemental, celui-là empiétant abusivement sur les attributions de celui-ci. Cet exemple suffit à montrer qu'un vice d'ordre politique ne manque jamais de se répercuter dans le contrôle financier.

Aussi bien l'histoire confirme cette conception. Des quatre buts que M. Léon Say¹ assignait à la comptabilité de toute maison de commerce : permettre au chef d'entreprise de contrôler ses agents, de connaître ses propres affaires, de calculer les prix de revient, enfin d'établir un « bilan social », les trois premiers constituent une fonction interne de la comptabilité, c'est-à-dire propre à l'entreprise, à ses relations entre elle, son chef et ses agents. Le quatrième, au contraire, définit une fonction extérieure à l'entreprise. Or ce deuxième aspect de la comptabilité n'a cessé de s'accroître jusqu'à devenir aussi nettement marqué que le premier, à l'origine seul pris en considération.

Dans une économie primitive, rudimentaire, où toute entreprise fondée sur le capital de la famille et gérée par elle ne s'adresse qu'à une clientèle restreinte et connue, l'organisation intérieure sollicite une attention exclusive. L'entreprise repliée sur elle-même garde

1. *Dictionnaire d'Économie Politique* art. « Comptabilité », p. 481 et suiv.

jalousement le secret de ses comptes. « C'était une sorte d'axiome, il y a un siècle encore, écrit M. Léon Say, en 1896 que les affaires devaient être secrètes ».

Mais voici que dans une économie évoluée, plus complexe, les débouchés se multiplient, l'entrepreneur doit faire appel à des associés, s'adresser à des tiers pour accroître son capital. Il faudra alors renseigner, rassurer les uns et les autres, en un mot donner la plus large publicité à ce qui était secret.

Avec le développement du capitalisme, avec la constitution des sociétés anonymes dans lesquelles l'associé est le public tout entier, l'entreprise doit être en mesure de fournir à chaque instant un compte rendu de sa gestion.

A ce stade de l'évolution économique, la comptabilité a cessé d'être uniquement un moyen de contrôle, de discipline intérieure; elle est devenue un instrument d'information pour le public, le miroir de la vie de l'entreprise.

Il nous paraît que pour des raisons différentes, la Comptabilité Publique a suivi une évolution analogue, s'orientant sans cesse vers une plus large publicité, s'offrant toujours davantage au jugement de la Nation.

Sous l'Empire Romain, comme sous les diverses formes de la Monarchie française, la Comptabilité Publique est exclusivement destinée à informer le Souverain. Le Prince veille sur ses ressources qui sont en même temps des ressources publiques; son principal souci est d'éviter la dilapidation du Trésor. Aussi dès le Bas Empire des mesures sévères sont prises à l'égard des comptables, coupables de malversations. Le pécumat qualifié crime, est puni de pendaïson, et de la confiscation. L'histoire

des comptables au cours des siècles passés ressemble à un martyrologe ¹.

Outre ces mesures répressives une surveillance administrative s'établit et se développe, exercée : à Paris, par le contrôleur du Trésor, puis par le contrôleur général des finances ; dans les provinces, par les tournées des missi dominici, des trésoriers de France au ^{xv}^e siècle, par les chevauchées des intendants à partir du ^{xvii}^e siècle. En 1789, chacun des grands services financiers : la Ferme, la Régie, l'Administration des Domaines et les Recettes générales est doté d'un corps d'inspecteurs et de contrôleurs permanents.

Mais il importe de noter surtout que dès l'ère féodale se fait jour la nécessité de soumettre la gestion des finances publiques au contrôle et au jugement d'une autorité distincte de l'Administration. Les Baillis et les Prévôts qui sont à la fois administrateurs, receveurs payeurs et juges doivent communiquer leurs comptes à un comité composé de membres du Conseil du roi. De là sortira l'institution des Chambres des Comptes lesquelles, douées d'un pouvoir de répression à l'égard des comptables, exerçant en outre par le droit d'enregistrement à l'égard des ordonnances royales et par le droit de remontrance une sorte de contrôle préventif des dépenses, deviendront les organes de ce contrôle juridictionnel dans lequel nous voyons encore une des garanties les plus fortes de notre système financier. Idée féconde, certainement la plus précieuse que nous ait léguée l'Ancien Régime.

Ce contrôle ne laissait pas d'être fort imparfait par

1. Cf. à ce sujet : Stourm, *Le budget*, chapitre XXVII, « Les premiers surintendants des finances ont été à peu près tous pendus, exécutés ou noyés ».

ailleurs. Il ne faisait aucune place à l'intervention du pays ou même d'assemblées représentatives.

D'une part, en effet, les comptes étaient secrets. En 1764 encore, une déclaration royale défendait « à quiconque que ce fût d'imprimer, de débiter, de colporter certains écrits, ouvrages ou projets concernant la réforme des finances ou leur administration passée, actuelle ou future ».

Quant aux documents qui furent publiés après Sully et Colbert, sous des noms divers : états de prévoyance, états au vrai, etc..., ils n'étaient tous, même le compte-rendu de Necker en 1781, que des projets de budgets, la confusion entre le budget et le compte étant alors complète. Au surplus on n'eût pu en extraire des chiffres précis, tant à cause de l'incohérence de la comptabilité centrale où s'enchevêtraient les opérations anciennes et celles de l'année en cours, que par suite de l'absence de règles uniformes, chaque province ayant un régime particulier, ou encore en raison de l'importance de sommes acquittées « au comptant » sans laisser de trace dans les écritures.

Si toute publicité ne pouvait être qu'illusoire, d'autre part aucune assemblée n'avait su rester assez forte pour demander des comptes au pouvoir royal. A la suite de la tentative d'Étienne Marcel, véritable amorce « d'un gouvernement constitutionnel et parlementaire », les ordonnances des 12 mars et 28 décembre 1355 avaient bien accordé aux États Généraux non seulement le droit de percevoir l'impôt et de juger les contestations en ce qui concernait les aides, le droit de contrôler les dépenses publiques assignées sur le produit de l'impôt, mais encore la faculté de se rassembler d'eux-mêmes pour recevoir les comptes. Mais la Royauté revint bientôt sur les

concessions qu'elle avait dû consentir et, les impôts étant devenus permanents, les assemblées de notables seront seules encore réunies de 1614 à 1769.

En définitive, tous les efforts de l'Ancien Régime ont tendu à enserrer les comptables dans une réglementation de plus en plus étroite.

« Aucune mesure de défiance, écrit M. Besson, aucune précaution humiliante ne leur est épargnée. Du premier au dernier échelon de la hiérarchie, qu'il s'agisse d'un simple collecteur de village ou d'un garde du Trésor royal, les receveurs et les payeurs sont des suspects sur qui s'appesantit le triple contrôle de l'Administration, de la Chambre des Comptes et des Commissions de Justice ».

Mais à aucun moment il n'y eut de comptabilité vraiment publique, c'est-à-dire de comptes établis au grand jour et soumis au contrôle d'une autorité rivale du pouvoir exécutif.

Ainsi cette organisation porte la marque d'une conception politique dans laquelle le roi, omnipotent, gérant la fortune publique en son nom propre, comme sa maison privée, ne vise qu'à s'assurer de la fidélité de ses agents.

Ce système ne mérite d'ailleurs pas toutes les critiques qui lui ont été adressées : en particulier, il est certain que, dans son rôle de représentant de l'intérêt commun, le roi s'est montré plus fort, pour résister aux sollicitations des intérêts privés, que les Parlements et les Gouvernements démocratiques.

Quelque défiance que l'on ait à l'égard des contrastes simplistes et sommaires, l'on ne peut manquer d'opposer entièrement les idées révolutionnaires au système qui s'écroule en 1789.

On proclame avec Necker, la nécessité de la publicité des comptes, base essentielle du crédit, condition de tout contrôle efficace. Les constitutions énoncent solennellement ce principe.

La Constitution du 3 septembre 1781 enjoint aux Ministres de « présenter chaque année au Corps législatif à l'ouverture de la session l'aperçu des dépenses à faire dans le département ». (Chapitre II, section IV, article 7). Elle décide ensuite que « les comptes détaillés de la dépense des départements ministériels signés et certifiés par les Ministres ou ordonnateurs généraux seront rendus publics par la voie de l'impression au commencement des sessions de chaque législature ». (Titre V, article 3).

Enfin dans son article 14, la Déclaration des Droits de l'Homme pose le principe essentiel : « Tous les citoyens ont le droit de constater par eux-mêmes ou par leurs représentants la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, *d'en suivre l'emploi* ».

Le décret constitutionnel du 24 juin 1793, article 20, précisera encore le pouvoir suprême de la Nation : « Tous les citoyens ont le droit de surveiller l'emploi des contributions et de *s'en faire rendre compte* ».

Le principe de la souveraineté nationale poussé jusqu'à ses plus extrêmes conséquences conduira les Assemblées révolutionnaires à s'approprier l'apurement des comptes. « L'Assemblée Nationale Législative verra et apurera définitivement par elle-même les comptes de la Nation », prononce l'article 1^{er} de la loi du 17 septembre 1791.

C'était méconnaître cette vérité de fait qu'une Assemblée politique n'a ni la compétence technique, ni l'indépendance nécessaire pour juger des comptes publics.

Le bureau de la Comptabilité, créée pour aider l'Assemblée dans cette tâche, ne tarda pas à affirmer son autonomie tant à l'égard du Corps législatif, que des tribunaux de district.

Napoléon ne fera donc que consacrer un état de fait en instituant la Cour des Comptes, et en revenant aux principes de l'Ancien Régime.

Par une régression moins heureuse, la comptabilité redeviendra sous l'Empire, malgré d'heureuses réformes, telle que la généralisation de la comptabilité en partie double en 1808 due à Mollien, une comptabilité secrète à l'usage exclusif de l'Empereur.

Il devait appartenir à la Restauration de mettre fin à l'omnipotence du pouvoir exécutif, aussi funeste que celle des Assemblées, et d'organiser un régime parlementaire, qui fondé sur la séparation et l'équilibre des pouvoirs fût en mesure d'appliquer les principes de publicité et de contrôle législatif proclamés par la Révolution.

Dans l'ordre administratif, elle institue le budget, définit la période budgétaire (ord. 14 septembre 1822), et fixe les règles de la pratique budgétaire, opère la centralisation des services financiers et l'unification des différentes comptabilités (ordonnances 8 juin 1821, 14 septembre 1822).

En vue d'assurer le contrôle parlementaire, elle oblige les Ministres à produire au Parlement un compte détaillé de leurs opérations, organise la responsabilité ministérielle (loi du 25 mars 1817), institue le rapprochement des comptes des comptables et de ceux des ordonnateurs (ordonnance du 9 juillet 1826), décide que le règlement du budget fera l'objet d'une loi (lois du 28 avril 1816, du 25 mars 1817, du 15 mai 1818, ordonnance du 10 décembre 1823).

La Restauration a ainsi posé les bases de l'organisation actuelle de la Comptabilité Publique. Le décret du 31 mai 1862 s'est borné à codifier les dispositions éparses dans divers textes et notamment dans l'ordonnance du 31 mai de 1838.

Depuis 1862 aucune transformation profonde n'est venue altérer les traits de l'œuvre de 1817-1830. C'est donc avec une organisation vieille d'un siècle que nous avons dû faire face aux difficultés comptables engendrées par la guerre et par le développement continu des attributions de l'État.

La question d'une réforme, examinée sans succès par un Comité de techniciens dès 1878 et pendant 6 ans, a été reprise et confiée à une Commission qui, instituée par décret du 21 juin 1930, a reçu la mission « d'étudier les améliorations et les simplifications susceptibles d'être apportées aux règles de la Comptabilité Publique ».

Le 25 juin 1934, trois décrets sanctionnaient la plupart des conclusions de la Commission.

Nous estimons, pour notre part, que la réforme doit non pas se traduire par un bouleversement radical de principes dont l'excellence a été éprouvée mais être orientée dans le sens même des tendances qui ont inspiré l'œuvre magnifique de la Restauration, tendances qu'il s'agit seulement d'adapter à un régime politique administratif et économique très évolué.

Or, si de bonne heure s'est constitué, grâce à un ensemble de mesures administratives et répressives, le contrôle des comptables, par contre, le contrôle financier, celui qu'exerce la Nation, directement ou par ses représentants, sur le pouvoir exécutif, n'est que tout récent.

C'est à le développer que doit tendre la réforme envisagée. Nulle tâche n'est plus urgente pour un gouver-

nement démocratique. Dans un régime qui invoque les droits suprêmes de la Nation, il serait étrange que celle-ci ne fût pas, comme elle le désire, tenue au courant de la gestion des finances communes et qu'elle ne fût pas sûre que, dans cette gestion, toutes les infractions à sa volonté sont impitoyablement réprimées.

Dès lors, établir et publier périodiquement, grâce à un dépouillement des comptes préalablement ordonnés suivant des principes logiques, la situation des exercices budgétaires et celle de la Trésorerie, accélérer la reddition des comptes pour découvrir plus tôt les irrégularités, sanctionner enfin les responsabilités encourues, telles doivent être les étapes de cette réforme.

Après un premier chapitre réservé à l'étude des réformes dont le contrôle des comptables est encore susceptible, nous étudierons l'organisation du contrôle financier sous les rubriques suivantes :

Chapitre II. — La publicité de la gestion financière ;

Chapitre III. — L'établissement des comptes budgétaires. La gestion et l'exercice.

Chapitre IV. — Le contrôle des Ordonnateurs.

CHAPITRE PREMIER

LE CONTROLE DES COMPTABLES

Le contrôle des comptables publics repose toujours, quelle que soit l'autorité qui l'exerce, sur les deux bases suivantes :

- la concordance des écritures,
- le jugement des comptes.

Sans vouloir porter atteinte à ces deux mesures dont le bien fondé demeure indiscutable, l'on doit néanmoins s'efforcer d'en améliorer le fonctionnement, de façon à obtenir un contrôle plus strict.

SECTION I

LA CONCORDANCE DES ÉCRITURES

Les livres tenus par les comptables, les comptes qu'ils fournissent, en un mot, leurs écritures, doivent présenter certaines garanties d'exactitude et de sincérité.

Cette sincérité doit, en premier lieu, être appréciée en soi, c'est-à-dire dans le système, considéré comme clos, des écritures d'un seul comptable.

Ce contrôle serait imparfait s'il ne tenait pas compte

du fait que chaque comptable est en relations, d'une part avec ses collègues, d'autre part avec les ordonnateurs. Il faut donc juger de l'exactitude des écritures de chaque comptable par rapport à deux bases extérieures de comparaison : les écritures des autres comptables, les écritures des ordonnateurs.

Ce sont ces trois situations distinctes que nous aurons en vue ici.

La première condition à laquelle doivent satisfaire les écritures de tout comptable, c'est évidemment d'être conformes aux opérations réellement effectuées et dûment justifiées.

C'est à la Direction de la Comptabilité Publique qu'il appartient de vérifier mensuellement l'accord des recouvrements et des titres de perception ou des ordres de recettes, et par ailleurs, des bordereaux de paiement et des pièces justificatives de dépenses. En fin de gestion, les comptes de gestion sont rapprochés des états récapitulatifs et des relevés sommaires.

Ce travail est repris par la Cour des Comptes, seule qualifiée pour apprécier la valeur des justifications fournies et pour donner définitivement quitus aux comptables.

Les écritures de chaque comptable doivent encore remplir certaines conditions de régularité intrinsèque, dont la réalisation est mise en évidence par le procédé de la comptabilité en partie double.

Inventé au Moyen-Age, introduit en France en 1716, généralisé dans la Comptabilité Publique en 1808, le système de la partie double permet au comptable de s'assurer à chaque instant de la régularité numérique de ses écritures. Chaque opération donnant lieu en effet à une double inscription, l'une au débit d'un compte,

l'autre au crédit d'un autre compte, les masses doivent toujours être égales entre elles, et les soldes doivent se balancer exactement.

Il faut noter, par contre, que ce mode de comptabilité complique la tâche des services vérificateurs qui, pour suivre plus aisément l'ordre des opérations, retracent celles-ci suivant la comptabilité en partie simple.

Les opérations entre comptables sont régularisées par l'intermédiaire de la Direction de la Comptabilité Publique, suivant une procédure qui nécessite, particulièrement à l'occasion des relations qui s'établissent entre les comptables et les banques d'émission, des délais assez longs. Par ailleurs, la Cour des Comptes certifie, dans la déclaration générale d'année, l'accord des comptes de gestion et du compte général de l'Administration des Finances.

Dans ces deux premières hypothèses, l'Administration ne rencontre aucune difficulté sérieuse pour présenter, dans la comptabilité centrale de l'État, des comptes en complet accord.

On ne saurait certes éprouver la même satisfaction des conditions dans lesquelles s'effectue le rapprochement des écritures des comptables de celles des ordonnateurs. La situation a été, sur ce point, considérablement améliorée par des textes récents; il importe d'examiner d'abord son état antérieur.

A. Le décret de 1862 et le projet de la Commission de réforme

Rappelons que la comptabilité de chaque ministère doit aboutir à l'établissement d'un compte d'exercice. La conformité de ces comptes et des comptes des comp-

tables réunis dans le Compte Général de l'Administration des Finances, les uns et les autres préalablement arrêtés et certifiés sincères par la Commission de vérification des comptes des Ministres, est attestée par la déclaration générale d'exercice rendue par la Cour des Comptes.

Le chapitre XV du décret de 1862 qui régit la comptabilité des ordonnateurs ne comprend que des dispositions relatives aux dépenses. Il édicte notamment (article 296) pour chaque ministère l'obligation de tenir une comptabilité administrative servant à décrire « les opérations relatives à la liquidation, à l'ordonnancement et au paiement des dépenses ». Chaque ordonnateur secondaire est en outre tenu d'inscrire sur un journal, par ordre de date, toutes les opérations qui concernent les dépenses dont l'administration lui est confiée (article 299).

Les comptables adressant de leur côté les bordereaux de paiement à l'Administration Centrale des Finances, celle-ci dispose de tous les éléments pour vérifier, en matière de dépenses, l'accord des écritures.

Aucune prescription n'assujettissait l'Administration à un contrôle identique en ce qui concernait les recettes. De ce fait, les administrateurs ne pouvaient avoir la certitude d'avoir exactement liquidé les droits de l'État, et les comptables n'avaient pas la garantie d'avoir encaissé toutes les recettes auxquelles pouvait prétendre le Trésor. La lacune était surtout importante pour les recettes non fiscales, c'est-à-dire, pour les recettes qui, ne pouvant être rangées dans les branches principales (impôt, domaine, monopole) des contributions formant le revenu de l'État, ont toujours été comprises depuis 1887 dans le classement spécial suivant :

- produits divers du budget,
- recettes d'ordre, subdivisées en recettes d'ordre

proprement dites et recettes d'ordre en atténuation de dépenses,

— ressources exceptionnelles.

Le recouvrement des impôts et le recouvrement des autres produits budgétaires obéissaient en effet à des règles très différentes.

Les rentrées fiscales se poursuivent sous la surveillance exclusive du Ministre des Finances à qui il appartient en qualité de Ministre du Trésor d'établir ou de modifier les règles de perception, d'exercer une surveillance hiérarchique sur les agents fiscaux.

Par ailleurs, en matière de contributions directes notamment, le rôle permet un rapprochement facile des écritures.

Grâce à cette unité d'organisation, il est possible de connaître, à tout instant, la situation exacte de la rentrée des impôts.

Le recouvrement des recettes non fiscales était au contraire abandonné à l'initiative de chaque administration.

La circulaire de la Comptabilité Publique du 26 août 1925 avait bien rappelé aux comptables que, par application de l'article 320 du décret de 1862 ils doivent se charger en totalité des titres constatant le montant des droits du Trésor et prendre toutes mesures utiles pour inscrire sur le livre des rôles, dès qu'ils auront « connaissance certaine de leur émission », tous les titres de perception émis sur leur caisse, mais on avait omis de leur fournir le moyen d'avoir cette connaissance.

On ne pouvait donc obtenir dans le compte définitif des recettes que présente le Ministre des Finances le rapprochement des titres émis et des recouvrements opérés.

Cette situation, conséquence du principe constitutionnel de l'indépendance de chaque ministère, était éminemment fâcheuse. L'importance des recettes en cause, quant au problème de l'équilibre budgétaire, justifiait pourtant amplement l'intervention du Ministre des Finances. Le budget de 1934 comportait, sur un total de près de 45 milliards de recettes, une somme de 4.606 millions environ, montant des recettes groupées sous les deux rubriques de produits divers et de recettes d'ordre.

En réalité, la question que nous avons à examiner ne se posait que pour les recettes qui reçoivent directement leur imputation budgétaire dans les écritures des comptables du Trésor, à l'exclusion de celles qui sont matériellement recouvrées par ces mêmes comptables, mais pour le compte des Régies financières¹ et de celles qui sont effectuées par le Ministère des Finances en exécution de conventions ou de lois qui régissent les rapports de l'État et de certains organismes : (Banque de France, Caisse de Garantie des Assurances Sociales, etc...).

Dans la masse des produits considérés, il faut encore distinguer les droits au comptant et les droits constatés. Les premiers, pour lesquels un seul agent procède à la liquidation et au recouvrement sont, par définition, écartés de notre étude.

Il s'agissait en définitive, après ces diverses amputations, de soumettre le recouvrement de la portion de recettes non fiscales ainsi définie aux règles communes, c'est-à-dire de le placer sous la surveillance du Ministère des Finances. Plus précisément, il fallait créer une

1. Tels sont :

L'impôt sur les jeux dans les casinos (contributions indirectes), les taxes d'immatriculation au registre du commerce (enregistrement, les droits de visite de sécurité de la navigation maritime (douanes).

liaison entre l'administrateur qui établit le titre et le comptable qui en perçoit le montant. De là découlait la nécessité de prévoir une prise en charge des titres émis et un rapprochement périodique des écritures.

La prise en charge ne s'effectue pas de la même façon suivant qu'elle s'applique à des titres de perceptions émis par les administrations centrales ou aux titres délivrés par les ordonnateurs secondaires, titres que l'on peut convenir d'appeler des ordres de recettes, pour consacrer entre les titres de perception et les ordres de recettes une distinction analogue à celle établie entre les ordonnances et les mandats. Les titres de perception devront être transmis, par la Direction de la Comptabilité de chaque ministère chargée de tenir un enregistrement, à la Direction de la Comptabilité Publique au Ministère des Finances qui les prend en charge et les adresse aux divers comptables supérieurs sur la caisse desquels ils sont assignés recouvrables.

Aucune règle n'était suivie jusqu'ici; certains titres étaient envoyés au comptable, d'autres directement au débiteur.

Pour les ordres de recettes, il y aurait avantage à obliger les ordonnateurs à les émettre sur la caisse de un ou de plusieurs comptables déterminés. Le système fonctionne pour les ordonnateurs délégataires de crédits : aucun inconvénient majeur ne paraît s'opposer à l'extension de cette procédure qui, de nos jours, est facilitée au contraire par la faculté accordée au redevable de se libérer par chèque postal ou par virement de compte. Les avis adressés aux débiteurs devraient d'ailleurs mentionner le lieu d'assignation du titre.

Les ordonnateurs noteraient les ordres de recettes émis sur un journal, au fur et à mesure de leur émission ;

sur un livre, par nature de recettes, et s'il y a lieu par comptable assignataire.

De leur côté les comptables ouvriraient un livre spécial de prise en charge, en distinguant les ordres par rubrique budgétaire lorsqu'ils émanent d'un seul ministère, ou par ministère, et à l'intérieur de chaque ministère, par ordonnateur.

Les conditions d'émission des titres de recettes et leur prise en charge étant ainsi déterminées il était alors possible d'envisager un rapprochement périodique des écritures.

Dans les dix premiers jours de chaque mois, les ordonnateurs adresseraient aux comptables les bordereaux détaillés des ordres émis dans le mois précédent, classés par rubriques budgétaires. Les bordereaux seraient rapprochés par les comptables des prises en charge effectuées ou à effectuer, et indiquant ainsi le montant des restes à recouvrer, seraient, après visa de conformité ou rectification s'il y a lieu, renvoyés aux ordonnateurs.

Périodiquement ou en fin de gestion, ces derniers transmettraient ces pièces aux Administrations Centrales (Direction de la Comptabilité) qui pourraient alors les grouper par département et par nature de produit budgétaire.

En définitive, chaque ministère produirait à la Direction de la Comptabilité Publique des états récapitulatifs permettant de vérifier les prises en charge accusées par les comptables. Pour la préparation du compte définitif des recettes le Ministère des Finances se trouverait donc en présence, à la fois d'écritures administratives et d'écritures comptables.

B. *La réforme de 1934*

Le décret du 25 juin 1934 n'a consacré à cette question qu'une disposition très brève, laissant à des arrêtés interministériels le soin de prendre avec l'approbation du Ministre des Finances les mesures de détail. Il adopte les conclusions de la Commission et décide que les ordonnateurs et administrateurs émettent des titres de perception pour tous les produits divers, recettes d'ordre et ressources exceptionnelles du budget qui ne sont pas perçues au comptant. Chaque titre est inscrit avec un numéro d'ordre sur un registre qui mentionne l'imputation budgétaire.

Les titres de perception sont adressés au comptable sur la caisse duquel le versement est assigné, accompagnés de bordereaux récapitulatifs. Le comptable en prend charge dans ses écritures et en suit le recouvrement. Il avertit les ordonnateurs et administrateurs des recouvrements opérés.

Dans une lettre du 20 décembre 1934 le Ministre des Finances a précisé, à l'intention de ses collègues, les conditions d'application de ce texte.

Il est rappelé, en particulier, que les arrêtés interministériels, dont il est question ci-dessus, ne devront intervenir « qu'à l'égard des services particuliers à un ministère et pour lesquels les règles générales posées par le décret ne pourraient être observées en tous points ».

C'est dire que ces cas resteront exceptionnels. Pour la plupart des produits budgétaires, il y a lieu de se conformer immédiatement aux dispositions du décret du 25 juin 1934.

Le Ministre signale, à ce sujet, que l'énumération des produits auxquels se rapporte la réglementation adoptée

n'est pas limitative. Devront y être soumis également : les fonds de concours et les divers comptes de services spéciaux du Trésor qui constituent de véritables services budgétaires : programme de travaux intéressant la Défense Nationale, perfectionnement de l'outillage national, etc...

Par contre ces dispositions ne sont pas applicables aux recettes accidentelles à différents titres.

Les mesures prises par le décret du 25 juin 1934 doivent recevoir leur exécution dès le 1^{er} janvier 1935. Elles constituent une amélioration notable à l'état de choses antérieur ; elles peuvent être considérées comme suffisantes pour assurer une exacte rentrée des droits nés au profit de la collectivité et pour combler une lacune de la comptabilité centrale de l'État. Il faut souhaiter que dans les cas particuliers où cela sera nécessaire, des projets d'arrêtés soient au plus tôt établis par les Départements intéressés pour parfaire le système si heureusement amorcé en 1934.

SECTION II

LE JUGEMENT DES COMPTES

Le contrôle auquel sont soumis les comptables trouve son expression la plus parfaite, et sa sanction définitive, dans le jugement des comptes par des tribunaux administratifs :

les Conseils de Préfecture interdépartementaux d'une part,

la Cour des Comptes d'autre part.

Il convient d'étudier séparément le fonctionnement de ces deux juridictions.

A. *La Cour des Comptes*

La liquidation des comptes de guerre, l'accroissement des opérations qui lui sont soumises, ont considérablement alourdi la tâche de la Haute juridiction.

Il a paru que le contrôle pourrait être notablement accéléré et fortifié : accéléré, grâce à un assouplissement des méthodes de vérification, fortifié, par une amputation qui retirerait à la Cour des Comptes certaines missions secondaires.

Ce sont ces deux objectifs qu'ont poursuivis de nombreuses dispositions législatives.

Il est sûr en premier lieu, que les justifications jointes à certaines comptabilités sont si nombreuses et si encombrantes que, d'une part le dépouillement intégral en est impossible et que, d'autre part, il est à craindre que des documents ne s'égarent au cours du transport, lequel constitue dans tous les cas une cause de désordre.

C'est en raison de ces considérations d'ordre matériel que, depuis une date assez récente, des textes ont autorisé la Cour des Comptes à se transporter sur place pour examiner suivant une procédure, d'ailleurs plus simple et plus expéditive que la procédure ordinaire, les justifications qui auraient dû lui être adressées.

Les articles 46 à 49 de la loi du 10 mars 1925, complétés et modifiés par l'article 23 de la loi du 31 mars 1926 et par les articles 23 et 24 de la loi du 30 juin 1928, ont confié à une commission, présidée par un Président de Chambre à la Cour des Comptes et composée de conseillers référendaires ou d'auditeurs, le soin de procéder sur place, à la vérification de certaines pièces justificatives produites à l'appui de leur compte de gestion, par l'Agent comptable du service des émissions de la

Défense Nationale, par le Contrôleur du paiement des pensions, par le Caissier Payeur central, enfin par l'Agent comptable du paiement des indemnités de dommages de guerre. La Commission dresse un procès-verbal des constatations effectuées : ce procès-verbal contresigné par le caissier payeur central et par le comptable du Trésor intéressé, remplace les justifications précédemment transmises à la Cour.

Quant à la procédure nouvelle, elle consiste essentiellement à classer les pièces justificatives dans un ordre de présentation correspondant aux faits chronologiquement retracés dans les écritures.

L'article 140 de la loi du 16 avril 1930 prévoit la généralisation de cette procédure, suivant des décrets rendus sur la proposition du Ministre des Finances, après l'avis de la Cour des Comptes.

Aux dispositions législatives précédentes, il convient de rattacher le décret du 2 janvier 1933 qui a étendu le contrôle de la Cour sur les opérations du Trésor, jusqu'alors soumises à un régime spécial fixé par un décret du 31 décembre 1881. Ces dispositions exceptionnelles s'expliquaient précisément par les difficultés que présentait la transmission à la Cour des Comptes des justifications nécessaires à ses vérifications.

L'extension du rôle du Trésor, l'accroissement de la masse des opérations, rendaient souhaitable un retour au droit commun. Le décret de 1933 décide que le contrôle pourra s'exercer sur place par une délégation de la Cour des Comptes, suivant une procédure fixée par le Premier Président en accord avec le Ministre des Finances.

Tels sont les cas où les investigations de la Cour des Comptes ont dû, sans doute pour accélérer le contrôle,

mais surtout pour éviter des difficultés d'ordre pratique, être effectuées sur place.

Or, il est d'autres dispositions plus intéressantes qui n'ont pas été provoquées par les mêmes soucis et qui ont tendu néanmoins à instituer un contrôle sur place.

Il faut citer, dans cet ordre d'idées, le décret du 19 février 1929 qui désigne une Commission, présidée par un conseiller référendaire et comprenant deux autres membres de la Cour, pour examiner sur place les comptabilités tenues par le service des prestations en nature et par la Direction du Mouvement Général des Fonds en vue de constater les versements faits par l'Allemagne.

La Commission peut exiger communication de tous les documents nécessaires à l'exercice de sa mission.

Dans le même temps, le décret du 6 février 1934 a soumis de nouveau le compte des recettes et des dépenses annuelles du réseau de l'État au contrôle juridictionnel, et a décidé que le contrôle pourra s'exercer sur pièces et sur place dans les conditions qui seront éventuellement précisées par arrêté des ministres intéressés.

Enfin, tout dernièrement, le décret du 14 décembre 1934 pris à la suite des travaux de la Commission instituée en vue d'étudier la réorganisation administrative et financière des offices, a autorisé des démarches analogues de la Cour des Comptes pour la vérification des opérations de ces établissements.

Il serait certes exagéré de voir dans ces réformes de détail, l'amorce d'une réforme d'ensemble du contrôle juridictionnel dans le sens de la substitution du contrôle sur place au contrôle sur pièces.

L'idée est pourtant intéressante, mais elle ne paraît pas conforme aux tendances de la législation en cours.

Voici déjà quelques années, il avait été proposé¹ de confier à des conseillers référendaires de la Cour des Comptes, le soin de présider sur place des assises de comptabilité auxquelles seraient soumises toutes les comptabilités des agents locaux de l'État dans le ressort. Les conseillers de préfecture fourniraient des assesseurs. L'arrêt provisoire serait révisé par la Cour des Comptes.

La « déconcentration » du contrôle conduirait, croyons-nous, à des résultats rapides et sûrs en matière de jugement des comptes ; la suppression des attributions des Conseils de Préfecture, dans ce dernier domaine, montre que l'idée est loin de recevoir bientôt la consécration législative.

Quoiqu'il en soit de l'avenir de cette orientation nouvelle des méthodes de la Cour des Comptes, on doit se féliciter de voir la Haute juridiction assouplir sa procédure dans les cas qui exigent une solution simple et rapide. Enfin, la communication aux délégations de conseillers, non seulement des pièces réglementaires jointes aux comptes, mais encore de tous les documents utiles ne pourra qu'améliorer le rendement du contrôle.

Nous avons noté, en second lieu, que la Cour des Comptes remplirait d'autant mieux le rôle qui lui a été imparti par la loi de 1807, qu'elle se concentrerait sur ses attributions essentielles en se déchargeant des missions accessoires pour lesquelles son intervention est d'ailleurs quasi inutile, en tous cas inopérante.

C'est ainsi que si le contrôle de la comptabilité deniers doit plus que jamais lui incomber, il était sans grand intérêt, de maintenir le contrôle de la comptabilité matières qui lui a été confié par la loi du 6 juin 1843.

1. Allix, *Revue Politique et Parlementaire*, 1922, p. 189.

Rappelons que, en dehors des comptes matières concernant les valeurs mobilières et permanentes (autres que celle du Ministère de la Guerre) qui donnent lieu à un contrôle administratif très satisfaisant, les comptes soumis à la Cour étaient :

1^o Les comptes matières présentés par les receveurs des régies financières, par les entreposeurs de tabacs, par l'Agent comptable de l'Imprimerie nationale, par celui des Monnaies et Médailles, etc...

Servant d'annexe à des comptes en deniers, pour la vérification desquels ils constituent un élément indispensable, ces comptes devront continuer à être jugés par la Cour.

2^o Les comptes des matières de consommation et de transformation, et les comptes des valeurs mobilières et permanentes du Ministère de la Guerre, qui ont pour objet de constater les transformations du matériel appartenant à l'État et d'en suivre les mouvements jusqu'à leur consommation définitive.

Ce sont ces derniers seuls que nous aurons en vue dans notre discussion.

Jusqu'à la réforme récente le contrôle de la Cour des Comptes s'exerçait de la façon suivante ¹ :

Dans chaque Ministère s'effectuait la centralisation des comptes et des pièces justificatives présentées par les comptables de chaque établissement, magasin, arsenal etc... Après vérification, ces documents étaient transmis à la Cour. Le Ministre y joignait un résumé général par branche de service.

En outre chaque ministère publiait un compte général établi d'après les éléments fournis par les comptables.

La Cour ne jugeait pas les comptes, mais se bornait

1. *Dictionnaire des Finances*, art. Cour des Comptes,

à émettre une déclaration spéciale sur chaque compte. C'est en effet le ministre qui sur la base de cette déclaration arrêtait définitivement le compte.

Enfin les résumés généraux dont la concordance avec les comptes individuels avait été prononcée étaient rapprochés du compte général que publiait le Ministre, et la Cour rendait une déclaration générale de conformité entre le résultat du compte général et ceux admis par les déclarations spéciales.

Ces déclarations de conformité étaient parfaitement inutiles. Le nombre de comptes individuels est tel que (2.000 pour la guerre) pour être assuré de la conformité du résumé général des comptes, il faudrait rapprocher les chiffres de tous les chapitres de chacun des 2.000 comptes des chiffres correspondants des résumés généraux. Un tel travail était pratiquement impossible et le pointage se réduisait en fait à un certain nombre de comptes.

Au surplus, les documents rapprochés avaient tous la même origine : les comptes du comptable. Là était le vice essentiel du système et sa condamnation.

Sans doute, il sera toujours nécessaire de soumettre à un contrôle minutieux les comptes des Ministres de la Guerre, de la Marine et des Colonies qui effectuent des cessions de matériel aux Gouvernements étrangers ou aux particuliers.

Mais point n'est besoin, pour satisfaire cette légitime exigence, de mettre en branle le lourd appareil judiciaire de la Cour qui n'aboutissait, en fin de compte, qu'à un référé adressé au Ministre. Cette mission pourrait très utilement être remplie par les corps de contrôle de chaque ministère, lesquels adresseraient chaque année un rapport à la Cour. Cette solution préconisée par la

Commission de Réforme de la Comptabilité Publique a été adoptée par l'article 13 du décret loi du 25 juin 1934 qui a abrogé la loi de 1843.

Il nous reste enfin à examiner un dernier moyen propre à alléger la tâche de la Cour : la réforme de la juridiction des Conseils de Préfecture.

Cette réforme se rattache évidemment à celle des finances départementales et communales, dont l'examen est en dehors de notre sujet. Mais le contrôle juridictionnel forme un tout, et nous ne pouvons en ignorer une partie essentielle. Au surplus, les innovations consacrées en la matière ont de telles répercussions sur le rôle de la Cour des Comptes qu'elles trouvent naturellement leur place ici.

B. Les Conseils de Préfecture

La compétence des Conseils de Préfecture, en matière d'apurement des comptes de gestion, aujourd'hui abolie, ne datait que de la loi du 18 juillet 1837. Elle avait été confirmée par l'article 427 du décret du 31 mai 1862. Plusieurs lois avaient étendu la disposition de cet article, qui ne concernait que les comptes des receveurs municipaux, aux comptes de divers établissements publics : établissements d'assistance et de bienfaisance, offices d'H.B.M., stations climatiques etc...

Cette compétence avait aussi été élargie, en ce qui touche la limite maximum des revenus, par la loi du 31 avril 1921 et en dernier lieu par le décret du 25 novembre 1926 qui avait porté à 250.000 fr. le chiffre limite.

En définitive, les Conseils de Préfecture étaient, jusqu'à ces derniers mois, juges, sauf recours à la Cour des

Comptes, des comptes des communes et des établissements publics dont les revenus ordinaires dans les trois dernières années n'excédaient pas 250.000 fr.

Les articles 348 et 353 du décret du 30 décembre 1912 sur le régime financier des Colonies ont consacré la compétence des conseils privés des Colonies, suivant les règles de la Comptabilité Publique en usage en France.

Dans un rapport établi en 1928, l'Inspection générale des services administratifs avait attiré l'attention sur les insuffisances du contrôle exercé par les Conseils de Préfecture. La Commission de réforme de la Comptabilité Publique, prenant acte des déficiences constatées, avisa aux moyens d'y remédier.

L'examen des discussions qui se sont déroulées au sein de la Commission, et du projet qu'elle a définitivement adopté, nous aidera à mieux saisir les caractères et la portée de la réforme réalisée par le décret du 25 juin 1934.

Le rapport des services du Ministère de l'Intérieur signalait que la plupart des comptes soumis à la juridiction interdépartementale étant établis par des percepteurs et, comme tels, visés par les trésoriers-payeurs généraux, les Conseils de Préfecture se bornaient en général à entériner les observations présentées par les comptables supérieurs. Et ainsi, le contrôle des Conseils de Préfecture n'était qu'une fiction.

Sans doute, la réforme de 1926 avait-elle contribué à aggraver cet état de choses. Les conseillers délégués, obligés de remplir les attributions, autrefois exercées par les conseils départementaux, devaient faire face à une tâche très lourde. Il est certain qu'un conseiller ne pouvait, au cours d'un déplacement dans un départe-

ment, se prononcer sérieusement sur tous les comptes qui lui étaient soumis.

Toutefois, certains exemples cités par le rapport de l'Inspection générale suffisaient à montrer, qu'avec un peu de zèle, un conseiller délégué pouvait exercer un contrôle très satisfaisant sans que sa collaboration au conseil interdépartemental fût ralentie.

Les services de l'Inspection se déclaraient eux-mêmes convaincus, que les excuses tirées de la réforme de 1926 ne justifiaient, à aucun titre, une situation d'ailleurs antérieure à cette date.

En vérité, faute d'une compétence technique suffisante, les conseillers de préfecture se désintéressaient de la tâche qui leur incombait.

La première question à résoudre par la Commission était donc celle de savoir si l'on devait maintenir nominale-ment leurs attributions ou s'il ne convenait pas, au contraire, de les confier à ceux qui les exercent effectivement : les trésoriers-payeurs généraux.

Le fait de soumettre les comptes à la décision d'une autorité distincte de l'Administration et de l'autorité budgétaire est, disait-on, traditionnel ; il présente des garanties de compétence et d'indépendance que ne réunirait vraisemblablement pas une décision administrative. Il offre en outre aux justiciables un double degré de juridiction.

Enfin, on soutenait assez souvent que la décision à rendre sur les comptes étant véritablement une décision contentieuse, puisqu'elle est le point de départ d'opérations nouvelles à caractère judiciaire : délai de recours, prise d'hypothèques, un simple contrôle administratif, comme celui que l'on prétendait faire exercer par les trésoriers-payeurs généraux, serait insuffisant.

Il est certain que l'idée de confier aux comptables supérieurs départementaux les attributions dévolues aux conseillers de préfecture était juridiquement choquante. C'est sous l'autorité hiérarchique des trésoriers-payeurs généraux que s'effectue en effet l'établissement des comptes des communes et des établissements publics ; n'allait-on pas faire échec au principe selon lequel nul ne peut se contrôler soi-même ?

L'exemple de la législation allemande encore en vigueur en Alsace-Lorraine et que l'on invoquait parfois n'est pas absolument convaincant. Dans nos départements recouvrés, les inspecteurs de caisse, chargés de la surveillance des percepteurs et des receveurs municipaux, formulent, en qualité d'assistant du juge des comptes (le sous-préfet), des observations concernant tant l'ordonnateur que le comptable, dressent des procès-verbaux d'injonctions et d'arrêtés de comptes qu'en fait l'autorité compétente se borne à sanctionner.

En réalité, l'analogie n'est pas complète : d'une part, l'arrêté de comptes est toujours signé par le sous-préfet ; d'autre part, les inspecteurs de caisse ne sont pas pécutiairement responsables de la gestion de leurs subordonnés, comme c'est le cas pour le trésorier-payeur général, en ce qui concerne du moins les percepteurs de l'arrondissement chef-lieu.

Il faut relever par contre que les trésoriers-payeurs généraux ne donnent pas d'instruction à leurs subordonnés ; ils se bornent à leur rappeler l'observation des instructions de la Comptabilité Publique.

L'objection tirée du caractère contentieux de l'apurement des comptes était beaucoup plus forte. Encore était-il nécessaire de la préciser.

Le contentieux implique une contestation. Et ainsi

que le remarquait M. Hauriou « une contestation appelle un juge, quel que soit son objet antérieur, par cela seul qu'elle est portée à un degré d'acuité et qu'elle est susceptible de dégénérer en voie de fait »¹.

Or, parmi les diverses opérations auxquelles donne lieu l'apurement des comptes, quelles sont celles qui sont contentieuses et qui, à ce titre, exigent l'intervention d'une autorité judiciaire ?

Lorsque la Cour des Comptes, ou antérieurement le Conseil de Préfecture, arrête la ligne d'un compte qui lui est automatiquement déferé par la loi il n'y a pas de litige entre parties, ni de litige né à l'occasion d'un acte administratif. Il n'y a pas de contentieux. « Une ligne de compte ne saurait être qu'exacte ou inexacte ; susceptible d'une appréciation exclusivement matérielle, elle échappe à toute appréciation d'ordre moral, à un jugement »².

La question est très controversée pour les gestions occultes. La phase relative à la déclaration de la gestion occulte est en général contentieuse, parce que l'arrêt déclaratif rend un citoyen justiciable d'une juridiction exceptionnelle à laquelle les comptables se sont au contraire volontairement soumis en acceptant leurs fonctions. Cependant le préfet pourra déferer une gestion occulte au juge des comptes sans qu'il y ait eu au préalable discussion avec le maire ou avec le conseil municipal ; le juge peut également se saisir lui-même d'une comptabilité de fait. Cela suffit, conclut un éminent auteur³, à montrer qu'il n'y a pas là nécessairement

1. Hauriou, « Les éléments du contentieux », *Recueil de législation de Toulouse* 1905-1907, p. 41.

2. L. Moulin, « De l'apurement des comptes publics et du rôle de la Cour des Comptes », *Revue du Trésor*, 1930, p. 501 et suiv.

3. De Marcé, *Traité de la Comptabilité publique*, préface p. 6.

matière à l'intervention exclusive d'une autorité chargée de dire le droit. Il est vrai que d'autres auteurs¹ qui ne voient dans l'arrêt déclaratif qu'une simple affirmation de compétence » n'hésitent pas à reconnaître à l'apurement d'une comptabilité de fait un caractère « non point contentieux au sens absolu du mot, mais quasi-contentieux ».

On fait, au contraire, fort peu de difficultés pour reconnaître aux amendes que prononce le juge des comptes, la qualité d'amendes administratives.

En réalité, dans toutes ces hypothèses (débet, amendes, gestion occulte) et par suite de la procédure du double arrêt, les éléments d'un contentieux se découvrent dans l'arrêt définitif, qui, seul, est susceptible de léser le comptable, de s'opposer à ses prétentions, de créer un litige. Mais l'arrêt ne pouvant plus être mis en cause qu'à la suite d'une instance en appel ou en révision, le contentieux disparaît aussitôt que formé.

On déduit immédiatement de là que seuls les pourvois en appel ou en révision sont des affaires contentieuses.

Si donc l'on convient de ne jamais conférer aux trésoriers-payeurs généraux le droit de statuer en révision sur leurs décisions, ni le droit de connaître des gestions occultes, rien ne s'opposait à ce que toutes les attributions des Conseils de Préfecture leur fussent transférées, puisque toutes les décisions autres que celles en cause, que prend le juge des comptes à l'égard des comptables ont un caractère administratif.

Au surplus, la législation révolutionnaire distinguait soigneusement le règlement administratif du jugement du compte, le premier, confié au bureau de comptabilité

1. Marquès de Braga et Lyon, *Traité*, t. IV, p. 363.

et à l'Assemblée législative, le second aux tribunaux de district.

Avant 1837, le soin d'arrêter les comptes a été successivement confié aux directoires de départements, puis aux préfets, enfin aux sous-préfets, c'est-à-dire à l'autorité administrative chargée de la tutelle des collectivités locales. Aujourd'hui encore, en Alsace-Lorraine, c'est le sous-préfet qui remplit ces fonctions.

Il est enfin une considération essentielle qui suffisait à elle seule à justifier la compétence des trésoriers-payeurs généraux. Elle découle d'une analyse de la mission du juge des comptes. Tantôt il intervient comme le délégué du pouvoir législatif ; il agit pour son compte et dans ce cas son action précède celle de l'autorité budgétaire, seule qualifiée pour arrêter définitivement les comptes. C'est la situation de la Cour des Comptes dans sa mission de contrôle à l'égard du budget de l'État, des budgets annexes, des budgets des offices.

D'autre fois la juridiction financière se présente comme le collaborateur du pouvoir exécutif à qui il appartient de statuer en dernier ressort sur les comptes. Tel était le rôle des Conseils de Préfecture vis-à-vis des collectivités locales.

Dans cette dernière hypothèse, il s'agit uniquement de s'assurer que les comptes ont été régulièrement produits, avec exactitude et sans retard ; c'est une mission de haute surveillance, de tutelle financière.

On ne conçoit pas, dans la matière, l'obligation d'en appeler à un juge. Une autorité administrative, agent du pouvoir exécutif se trouve par cela même habilitée à donner quitus aux comptables.

Quoiqu'il en soit d'ailleurs, des controverses juridiques que soulevait la mesure envisagée, il ne fallait pas perdre

de vue la question précise que posait le rapport de l'Inspection générale des services administratifs : les conseillers de préfecture étaient incapables de remplir la tâche qui leur était assignée ; eût-il suffi de les aider, de les éclairer, ou bien devait-on leur retirer radicalement leurs attributions ?

Pour permettre aux Conseils de Préfecture de décider en toute connaissance de cause, on envisageait de leur adjoindre un agent qualifié, par exemple un ancien fonctionnaire de l'Administration des Finances, chargé d'examiner les comptabilités avant jugement et qui, placé sous l'autorité du Parquet de la Cour des Comptes, aurait été indépendant vis-à-vis du Conseil de Préfecture.

Or il parut impossible de confier à un seul agent la vérification des comptabilités de plusieurs départements. On aurait dû en recruter plusieurs, ce qui allait précisément à l'encontre du but d'économie que l'on se proposait.

Mais en outre, on ne pouvait manquer de retomber dans les errements antérieurs, si l'on laissait la décision aux Conseils de Préfecture.

D'une part en effet, les conseils n'auraient pas été mieux armés pour résister à la pression des intérêts locaux, à laquelle l'expérience a montré qu'ils ne peuvent que difficilement se soustraire, notamment en matière de répression des gestions occultes.

D'autre part, le jugement eût adopté aveuglément les conclusions de l'agent financier. On ne voit pas dès lors, quelle garantie supplémentaire eut résulté de la substitution au trésorier-payeur général particulièrement averti, d'un agent sans responsabilité et sur lequel la Cour des Comptes ne pourrait exercer une surveillance effective.

Il était ainsi démontré que les vices du régime en vigueur avaient leur origine dans le principe même de la juridiction des Conseils de Préfecture.

C'était donc ce principe qu'il fallait abolir, et par là mettre un terme à cette fiction d'un contrôle nominale-ment exercé par des tribunaux et qui n'aboutissait qu'à retarder inutilement la reddition de comptes sans l'entourer de garanties supplémentaires ; mettre d'accord la théorie et le fait et confier aux agents qui les remplissent, d'ailleurs dans d'excellentes conditions, les attributions de contrôle. Aucune autre autorité que celle qui surveille l'établissement des comptes n'est mieux placée pour connaître de leur apurement.

Le principe adopté, l'organisation nouvelle soulevait un certain nombre de questions relatives :

- au partage des compétences entre la Cour et les trésoriers-payeurs généraux,
- aux pouvoirs des trésoriers-payeurs généraux,
- aux voies de recours contre leurs décisions,
- enfin à la possibilité d'amélioration du contrôle d'ensemble.

1^o Partage des compétences :

La Cour des Comptes aurait à connaître des comptes des receveurs spéciaux des communes, hospices ou établissements de bienfaisance, quel que soit le montant annuel des recettes ordinaires de ces collectivités. Dans la pratique cela reviendrait d'ailleurs à élever de 250.000 à 300.000 fr. la limite de la compétence de la Cour, puisque les communes et établissements usent toujours de la faculté qui leur est reconnue, de confier leur gestion à un receveur spécial dès que le chiffre des recettes ordinaires atteint 300.000 fr.

Elle connaîtrait en outre, des comptes des établisse-

ments ou offices départementaux dont la gestion est confiée aux trésoriers-payeurs généraux. Elle aurait enfin, seule qualité pour statuer sur les gestions occultes, que la comptabilité régulière fût ou non des compétence.

Seraient soumis aux trésoriers-payeurs généraux, les comptes des collectivités dont la gestion n'est pas confiée à un receveur spécial, et d'une façon générale, de tous les comptes, qui précédemment soumis aux Conseils de Préfecture, ne seraient pas déferés à la Cour.

2^o Pouvoirs des trésoriers-payeurs généraux :

Sur ces comptes, les trésoriers-payeurs généraux hériteraient de tous les pouvoirs des Conseils de Préfecture, notamment ceux d'arrêter provisoirement ou définitivement le compte, de prononcer des injonctions, de constituer le comptable en avance ou en débet, de lui infliger une amende, en cas de retard ou de défaut de production de ses comptes ou des justifications réglementaires, de lui donner quitus, et par suite d'autoriser la main-levée des oppositions ou des inscriptions hypothécaires mises ou prises sur ses biens ou ceux de ses ayants cause pour sûreté de sa gestion¹.

3^o Voies de recours :

Toutefois, les comptables et les administrations locales pourraient se pourvoir devant la Cour des Comptes, contre les arrêtés de compte des trésoriers-payeurs généraux. Les comptabilités faisant l'objet de contestations seraient adressées à la Cour qui les réviserait et les réglerait définitivement.

Juge d'appel en cas de litige, elle disposerait encore d'un pouvoir d'évocation, grâce auquel elle pourrait citer devant elle n'importe quelle comptabilité déjà arrêtée et stimuler ainsi le zèle des trésoriers-payeurs généraux.

1. *Revue du Trésor* 1930, p. 501 et suiv. article cité.

4^o *Amélioration du contrôle d'ensemble.*

Enfin le droit d'adresser des référés aux ordonnateurs locaux par l'intermédiaire des ministres compétents serait reconnu à la Cour des Comptes. Elle serait ainsi en mesure de remplir sa mission de tutelle financière à l'égard des collectivités locales. Elle recevrait, pour son information les rapports d'ensemble que lui adresseraient annuellement les trésoriers-payeurs généraux. Les rapports de l'Inspection générale des finances et des autres corps de contrôle, lui seraient obligatoirement communiqués. Le Premier Président devrait signaler aux ministres les difficultés constatées.

Dans son ensemble le projet de la Commission de Réforme a été consacré par les art. 8 à 13 du décret loi du 25 juin 1934, sur la réforme de la comptabilité communale. Toutefois le droit d'évocation n'a pas été reconnu à la Cour, et il n'est pas prévu de communication obligatoire des corps d'inspection.

Le texte est muet sur la question des pouvoirs des Conseils privés des Colonies.

La réforme ainsi réalisée a soulevé au moins une critique sérieuse.

Elle aboutit à diviser les comptables en deux classes : ceux dont les opérations restent soumises à un jugement, et ceux dont les comptes sont simplement l'objet d'une vérification et d'une sanction administrative.

Ces deux régimes procèdent de principes qui paraissent s'exclure. Ou bien, dit-on, l'apurement des comptes publics ne se conçoit que comme couronné en quelque sorte, par une juridiction ; ou bien, il suffit de le faire assumer par des autorités administratives.

Dans ce dernier cas, pourquoi ne pas adopter intégralement le principe et décider que les comptes des

trésoriers-payeurs généraux seront arrêtés par la Direction de la Comptabilité Publique¹ ?

La question présente un intérêt considérable : elle pose dans toute son ampleur le problème de la légitimité et de la nécessité du contrôle juridictionnel. Se pourrait-il que la Cour des Comptes ne soit qu'une institution surannée « dont les membres revêtent un costume qui ne répond en rien à leurs attributions et dont les décisions empruntent un langage sans rapport avec leur objet » ?

La réponse est fournie par deux ordres de considérations que nous nous bornerons à rappeler :

— d'une part, certaines opérations qui entrent dans l'apurement des comptes sont contentieuses par nature, à ce titre elles appellent un juge,

— d'autre part, il est utile de maintenir le principe d'une cour de justice, auxiliaire du Parlement, chargée de préparer la loi de règlement par laquelle l'exécution du budget est définitivement sanctionnée. On ne saurait concevoir que le pouvoir exécutif se contrôlât lui-même. Tel est l'argument fondamental que l'on peut invoquer pour affirmer le caractère judiciaire de la Cour des Comptes.

Cette réforme peut avoir, en pratique, d'excellents résultats. La Cour qui ne reste juge d'appel qu'exceptionnellement, voit sa tâche allégée bien que certains comptes, qui ne lui étaient pas soumis, lui soient aujourd'hui déferés en première instance.

On peut aussi espérer que son contrôle pénétrera plus avant dans l'administration locale, particulièrement jusqu'aux ordonnateurs à l'égard desquels les conseillers de préfecture s'étaient toujours montrés peu exigeants.

1. L. Moulin, *Revue du Trésor*, 1930, p. 501.

CHAPITRE II

LA PUBLICITÉ DE LA GESTION FINANCIÈRE

« Il est de l'essence du gouvernement représentatif, déclarait le baron Louis à la tribune de la Chambre des Députés, le 15 février 1819, que l'administration soit, pour ainsi dire, tellement transparente que chaque contribuable puisse en quelque sorte la suivre, la juger comme ses propres affaires et observer la marche de la taxe jusqu'à la destination pour laquelle il l'a payée ».

L'augmentation continue des dépenses publiques et l'accroissement corrélatif des charges fiscales donnent aujourd'hui à cette exigence toute son acuité.

Plus que jamais le contribuable désire connaître l'emploi des taxes qu'il supporte.

En ce qui concerne l'élaboration du budget, c'est par la publicité des discussions qui se déroulent tant devant le Parlement qu'au sein des Commissions des Finances, que le public est informé. Malheureusement, les interventions parlementaires, démagogiques par essence, destinées à satisfaire une clientèle électorale, ou à susciter des difficultés au Gouvernement, ne projettent qu'une faible lueur sur des questions dont le contribuable désirerait voir percer le mystère.

A l'autre pôle de la procédure budgétaire, le contrôle

à postériori de l'exécution du budget ne peut être suivi — la Chambre des Députés et le Sénat s'accordant pour donner quitus aux administrateurs sans le moindre débat — que par les esprits avertis et dans certains documents tels que le rapport public de la Cour des Comptes, le compte général de l'Administration des Finances.

Quant à l'évolution du budget en cours d'exécution, elle doit retenir l'attention non plus seulement du public, mais du Ministre des Finances et du Parlement. Sans doute se révèle-t-elle, non sans déformation d'ailleurs, dans le compte courant du Trésor à la Banque de France ; les situations des recouvrements budgétaires ¹, des dépenses engagées, sont aussi des éléments statistiques non négligeables, mais il n'existe aucune centralisation susceptible de donner à chaque instant une idée de la situation de nos finances. Diverses tentatives ont été faites en vue de remédier à cet état de choses.

* * *

L'article 98 de la loi de finances du 15 juillet 1914 prescrivait la publication au *Journal officiel* à la suite des états annexés au budget, d'un tableau général des dépenses et des recettes de l'État réparties entre les catégories ci-après :

I. *Dépenses* :

- 1^o Dépenses gagées sur les ressources générales ;
- 2^o Frais de régie et autres dépenses qui sont la contre partie des recettes ;
- 3^o Dépenses remboursables ;
- 4^o Dépenses imputées sur fonds d'emprunt.

1. Il faut signaler à ce sujet la décision regrettable du Ministre des Finances de ne plus publier que trimestriellement la situation des recouvrements budgétaires. Voir *Journal des Finances* du 1. août 1934.

II. Recettes :

- 1° Ressources normales ayant le caractère d'impôt ;
- 2° Ressources normales correspondant à l'exploitation de monopoles ou de services publics ;
- 3° Ressources normales provenant des domaine de l'Etat ;
- 4° Remboursement des charges assumées par l'État ;
- 5° Ressources exceptionnelles n'ayant pas le caractère d'emprunt ;
- 6° Ressources extraordinaires ayant le caractère d'emprunt.

Cette disposition, jamais appliquée, fut reprise dans l'article 45 de la loi des finances du 30 avril 1921, par lequel le Parlement enjoignait au Gouvernement, dans le double but de permettre le contrôle et de faciliter les prévisions du Ministre des Finances, de produire tous les trimestres un tableau indiquant le total des opérations de recettes et de dépenses de toute nature effectuées par le Trésor au cours du trimestre précédent et réparties sous les rubriques suivantes :

- I. Budget ordinaire,
- II. Budget extraordinaire,
- III. Budget spécial des dépenses recouvrables,
- IV. Comptes spéciaux,
- V. Opérations de trésorerie (emprunts, etc...),
- VI. Opérations à classer,
- VII. Opérations d'ordre et diverses.

Les états devaient être publiés au *Journal officiel* à la suite d'états annexés à la loi des finances.

La complication, l'enchevêtrement des écritures ne permirent pas à l'Administration de satisfaire au vœu du législateur. Le premier tableau publié donna lieu au

Sénat, de la part des promoteurs de l'article, à de sévères critiques.

La disposition de l'article 45 étant pratiquement tombée en désuétude, l'article 131 de la loi du 30 avril 1930 ¹, qui a eu particulièrement en vue l'exercice du contrôle parlementaire, a prescrit au Ministre des Finances d'adresser semestriellement aux Commissions des Finances de la Chambre des Députés et du Sénat des états de la situation des encaisses du Trésor et de celle de la dette publique arrêtées au 31 mars et au 30 septembre ».

Le ministre devait en outre, rendre compte annuellement dans un rapport adressé au Président de la République et destiné à la Chambre des Députés et au Sénat, des opérations intéressant la Trésorerie et la dette publique effectuées pendant l'année budgétaire écoulée.

Il était certain que ces prescriptions n'auraient pas un meilleur sort que celles qui les avaient précédées. Les plus louables tentatives parlementaires étaient destinées à être tenues en échec, non pas, comme on le croit souvent, par la force d'inertie de l'Administration, mais par l'état anarchique de la comptabilité.

Seul donc, jusqu'à ces derniers temps le Compte général de l'Administration des Finances, centralisait les opérations financières exécutées au cours d'une année. Prévu par la Constitution de l'an IX, sa forme avait été définitivement réglée par la loi du 25 mars 1817 et l'ordonnance du 10 décembre 1823 dont les dispositions sont reproduites dans l'art. 158 du décret du 31 mai 1862.

La vétusté de ces règles n'était certainement pas étrangère aux nombreux inconvénients que présentait

1. Cf. Trotabas, « Le contrôle parlementaire de la Trésorerie », *R.S.L.F.* 1931, p. 173.

ce document et qui, pour la plupart, sont loin d'avoir disparu.

En premier lieu, étant un compte de gestion, donc annuel, il retraçait les opérations de deux exercices budgétaires. La discrimination qui devait ainsi être établie était une première cause de complication.

D'autre part il ne pouvait prétendre à être le compte de l'État, mais celui du Trésor considéré comme banquier comme « *negotiorum gestor* » de l'État.

Enfin, les opérations étaient décrites par classes de comptables. Des dépenses ou des recettes de même nature se trouvaient donc éparses ; groupées sous une rubrique, et même, sous un libellé différent, suivant la comptabilité où elles figuraient, il était bien difficile de les totaliser.

Le Compte général, peut-être susceptible de renseigner les techniciens sur telle opération déterminée, sur la façon dont elle avait été conduite, était par contre impropre à donner une vue synthétique et claire de l'état général des finances publiques. Avec son millier de pages et ses quelques 1500 comptes, il demeurait inconnu et illisible du public.

Enfin le compte général était produit avec de tels retards, que l'on ne pouvait songer à l'utiliser comme instrument de contrôle, les fautes que son analyse eût fait apparaître concernant des administrateurs depuis longtemps sortis de fonctions.

Ces lacunes avaient été maintes fois dénoncées. M. Léon Say déclarait, à la tribune du Sénat, le 26 mars 1888 : « Il faut, pour éviter les discussions de chiffres dont on ne sort jamais, établir rigoureusement le bilan de l'État. Notre comptabilité ne nous fait connaître aujourd'hui que le bilan du Trésor. Elle ne nous donne pas le

bilan de l'État. Est-il possible de faire apparaître dans nos écritures, en y rattachant les engagements de l'État, cette situation exacte de l'actif et du passif que tout commerçant doit étudier tous les soirs pour se rendre compte de l'état de ses affaires ? ».

Le 6 décembre 1932, au Sénat également, M. Caillaux a pu démontrer que l'on s'était mépris en considérant comme un excédent la somme de 19.071 millions de francs laissée dans la Trésorerie par M. Chéron, le 17 février 1930, à son départ du Ministère.

« On ne sait jamais exactement, disait-il, quelle est la situation des exercices du budget. La magnifique cagnotte dont on a tant fait état provient d'une erreur... Je veux dire qu'elle provient du fait que les fonds d'emprunt ont été conservés dans le Trésor, qu'ils sont apparus comme des excédents, alors qu'ils étaient simplement des reliquats d'emprunt. Nous devons chercher à mettre l'État français dans la situation qui est celle de toute firme. Il n'y a pas une grande firme, que ce soit le Crédit Lyonnais ou une firme métallurgique quelconque, qui ne puisse périodiquement et du moins en fin d'exercice, établir vis-à-vis de ses actionnaires, vis-à-vis des intéressés la situation exacte des comptes ».

Et M. Jèze dénonçait avec plus de vigueur encore la même lacune et montrait la voie à suivre : « La publicité est la règle essentielle, primordiale d'une bonne gestion : sans publicité il n'y a pas de contrôle, sans contrôle c'est la gabegie. L'opinion publique doit pouvoir exercer une pression salutaire sur les gouvernants. Pour cela il faut qu'elle soit informée »¹. « Ce n'est pas un document isolé, accidentel qui peut réaliser la publicité de manière

1. *Journal des finances*, 10 août 1934.

satisfaisante. Il faut une publicité périodique, régulière, très fréquente, objective. La Banque de France publie un bilan hebdomadaire. Il faut aussi un état hebdomadaire du Trésor public.

On doit appliquer, en l'améliorant, la règle formulée par l'article 45 ; de la loi du 30 avril 1921 ; il faut publier au *Journal officiel* un état hebdomadaire des principaux postes des finances publiques et, en particulier, celui des dépenses effectives de façon à voir où l'on va »¹.

En somme la situation ne s'était pas, sur ce point, sensiblement améliorée depuis l'Ancien Régime. La discussion sur la réalité de l'excédent attribuée à M. Chéron rappelle par plus d'un trait, l'interminable controverse entre Calonne et Necker, à propos du compte rendu publié par ce dernier en 1781².

SECTION I

LES RÉFORMES PRÉCONISÉES

D'éminents esprits prétendaient — et telle semble être aussi la thèse soutenue autrefois par M. Léon Say — que l'État devrait, à l'exemple de toute société anonyme, publier périodiquement un état comptable de ses droits et de ses charges.

Et sans doute il s'établit entre l'État et la Nation une sorte de mandat tacite, analogue au mandat exprès donné par les actionnaires aux administrateurs, mandat duquel découle, dans les deux cas, l'obligation de rendre compte.

1. Jèze, *Revue de Paris*, 1925, p. 336.

2. Voir à ce sujet Stourm, *Les finances de l'Ancien Régime*, t. II, chap. XXI.

Mais par contre, par ses caractères essentiels d'entreprise à durée indéfinie et d'activité non exclusivement orientée vers des fins intéressées, l'État s'oppose à toute société.

D'une part en effet, un bilan représente « le résultat d'une liquidation éventuelle à la date à laquelle il est établi. Or les biens de l'État participent de son caractère de pérennité. Ils ne sont pas susceptibles d'être, à tout instant, l'objet d'une cession.

Par ailleurs, les entreprises publiques ne tendent pas exclusivement vers la réalisation de bénéfices. Elles ont au contraire pour but la satisfaction d'intérêts généraux.

Certains services publics, qui sont surtout des sources de dépenses, et dont l'exploitation est forcément déficitaire, ont une valeur vénale bien difficile à préciser. On ne peut donc pas prétendre que l'établissement d'un bilan de l'État ne se heurte pas à des difficultés d'une autre nature que celles qui se posent dans les grandes entreprises.

Si l'on veut néanmoins citer les essais entrepris, il faut distinguer les états statistiques, ou inventaires, qui sont de simples énumérations des richesses mobilières et immobilières de l'État, des projets d'un bilan comptable en tous points comparables à celui d'une entreprise privée.

A. *Les inventaires*

Dans ses articles 22, 23¹ et 24 la loi du 29 décembre 1873 s'est efforcée de ranimer les prescriptions d'une loi de 1833 suivant lesquelles l'Administration des domaines devait établir un tableau général des propriétés de l'État. Ce tableau paraît avoir été régulièrement tenu

jusqu'à l'année 1879. Une Commission fut nommée en 1922 pour fixer les modalités d'une réfection. Mais, outre que cet inventaire ne s'applique qu'aux immeubles domaniaux et laisse en dehors de son objet les routes, les canaux, les chemins de fer, les lignes télégraphiques et téléphoniques, les bases de l'évaluation à laquelle a procédé l'Administration sont contestables.

Plus ambitieux est l'inventaire général établi en 1924¹ pour des fins d'ailleurs plus politiques que techniques.

Les rédacteurs de ce document ne se sont pas dissimulé les difficultés de la tâche ; ils exposent ainsi le but qu'ils se sont assigné :

« Nous n'avons pas jugé opportun d'inscrire à l'actif de l'État la valeur totale des biens qui lui sont attribués ; l'impossibilité de mobiliser certaines richesses telles que fleuves, rivières, ports, etc..., soit de les hypothéquer, soit même d'en donner quelque évaluation reposant sur des éléments certains, nous a paru s'opposer à leur inscription dans un bilan qui s'efforce de mettre des disponibilités réelles en face des exigibilités qu'il enregistre. Aussi avons-nous limité cet actif aux immeubles et à l'outillage qui correspondent à un patrimoine, dont la valeur peut être déterminée, et dont la plus large part est susceptible, soit de faire l'objet d'une exploitation rémunératrice, soit de servir de gage à la conclusion d'une opération de crédit ».

Suit le tableau résumé de l'inventaire.

1. Chambre des Députés, 1924, Doc. n° 441.

PASSIF DE L'ETAT

	Francs Millions de francs	Francs or Millions de francs
Dette publique :		
<i>Dette intérieure :</i>		
Dette perpétuelle ou à long terme	149.395	
Dette à court terme	37.174	
Dette flottante :		
Bons du Trésor et de la D.N... ..	61.500	
Dépôts de fonds au Trésor	6.781	
Avances de la Banque de France	23.000	
<i>Total de la dette intérieure :</i>	277.850	73.550
<i>Dette extérieure :</i>		
Dette politique		Mémoire
Dette commerciale.....	19.450	5.149
<i>Dette viagère :</i>		
Pensions de guerre (Valeur actuelle des annuités dues à la Caisse des Pensions	34.500	9.130
Pensions civiles et militaires (Capitalisa- tion au denier 20 des pensions annuelles	30.000	7.940
<i>Comptes créditeurs :</i>		
Achèvement de la reconstitution des régions libérées	22.000	5.820
Compagnies de chemins de fer (annuités dues par l'Etat pour fonds commun) .	520	140
Budget des P.T.T. (Premier établissement)	500	130
Capital correspondant aux charges mili- taires permanentes (Capitalisation au denier 20 des dépenses annuelles).....	111.000	29.380
Capital correspondant aux charges des services civils permanents (Capitalisa- tion au denier 20 des dépenses annuelles	146.000	38.640
Capital correspondant aux dépenses ci- viles et militaires non permanentes (Capitalisation au denier 10 des dépenses annuelles, considérées comme le service d'une créance rapidement amortissable)	18.500	4.890
<i>Total du Passif</i>	660.320	174.769

ACTIF DE L'ÉTAT

	Francs Millions de francs	Francs or Millions de francs
Domaine de l'Etat :		
Biens non susceptibles d'évaluation		Mémoire
Propriétés affectées à des services publics ..	9.400	2.500
Propriétés non affectées à des services publics	1.250	300
Bois et forêts	5.300	1.400
Mines de la Sarre	1.400	375
Chemins de fer (Capital en fin de concession)	70.000	18.520
Réseaux télégraphique et téléphonique	5.500	1.450
Liquidation des stocks (créances à encaisser)	580	150
Comptes débiteurs :		
<i>Créances de la Nation correspondant au capital des impôts :</i>		
Impôts permanents (Capitalisa- tion au denier 20 des rentrées annuelles)	596.000	
Impôts non permanents (à re- couvrir sur bénéfices de guerre 3.500		
Total	599.500	158.680
Créances sur l'Allemagne :		
Annuités fixes du plan Dawes	103.900	27.500
Annuités supplémentaires du plan Dawes .		Mémoire
Créances sur les autres Etats		Mémoire
Total de l'Actif	796.830	210.905

En inscrivant un chiffre arbitraire au crédit de l'État, le Gouvernement de 1924 a certes rempli le but qu'il s'était proposé de donner « au pays et au monde une impression optimiste »¹, des finances de la France, mais d'un point de vue technique ce tableau n'offre que peu d'intérêt. Il présente des lacunes inexplicables et repose sur des conceptions absolument erronées.

C'est ainsi que l'on a renoncé à évaluer les routes, les canaux, les ports, alors que le réseau télégraphique et téléphonique, les chemins de fer font l'objet d'une évaluation précise. Également pourquoi n'avoir pas précisé le montant de notre dette politique extérieure, parfaitement connue, tout en exprimant l'espoir de la voir réduite par des négociations ? On sait quelle protestation cet oubli a soulevé outre-Atlantique.

Non contents d'avoir délibérément commis d'énormes omissions, les rédacteurs de l'inventaire ont encore voulu justifier leur œuvre par des considérations théoriques qui sont de véritables sophismes. C'est, du point de vue comptable, une erreur que de compter sur des ressources annuelles, dont la destination est de faire face à des dépenses d'exploitation, pour servir de contre partie régulière aux emplois de capitaux et aux dettes.

C'est une hérésie que d'affirmer l'existence d'une créance de l'État sur la Nation correspondant au capital des impôts. L'État est la Nation organisée ; entre ces deux entités il ne peut exister de rapport juridique de créancier à débiteur.

Quant au montant de cette prétendue créance de 596 millions, il relève de la plus haute fantaisie. On capitalise des recettes escomptées sans voir que les recou-

1. Jèze, *Cours de finances publiques* 1930-1931, p. 100 et suiv.

vements peuvent être inférieurs aux prévisions. Ce chiffre ne représente en réalité que la bonne volonté des Français de payer l'impôt »¹.

Mais dire qu'un pays est d'autant plus riche que le montant des impôts est plus élevé, c'est fausser complètement la nature de l'impôt qui n'est qu'un procédé de répartition des charges collectives et dont le montant ne peut, en conséquence, être fixé qu'en fonction de ces dépenses.

Quoiqu'il en soit, le Gouvernement en renonçant à porter en face de certains postes du crédit et du passif de l'État des chiffres précis, s'était par là même interdit de présenter ce que l'on appelle avec une prétention assez naïve le bilan de la « Société France ».

B. *Le bilan comptable*

Tel est au contraire le but de certaines doctrines exposées tant en France qu'à l'étranger, et qui ont reçu en Italie la consécration législative. Ces doctrines ont ceci de commun qu'elles subordonnent l'établissement d'un bilan à une réforme préalable des écritures comptables.

Le principe de la théorie de M. Cerboni, inventeur du système italien, est de considérer l'État comme une personne juridique titulaire de droits actifs et passifs, propriétaire d'un patrimoine.

Toutefois l'idée de patrimonialité adoptée d'ailleurs par certains cantons suisses ne suffirait pas, à elle seule, à fonder une forme nouvelle de comptabilité. L'originalité du système italien réside en effet dans la méthode d'écritures, appelée logismographie, grâce à laquelle

1. A. de Tarde, *Revue de Paris*, 1925, p. 588.

sont reliées entre elles les opérations purement budgétaires et les opérations qui ont une répercussion sur la consistance du patrimoine national. Ce qui importe aux yeux de l'auteur italien ce n'est pas d'enregistrer, de décrire les faits de recettes et de dépenses auxquels donne lieu l'exécution du budget et de déterminer, en fin de compte, la situation du Trésor, mais bien de savoir dans quelle mesure certaines de ces opérations ont affecté le patrimoine, c'est-à-dire d'établir l'actif et le passif de l'État au commencement et à la fin de la gestion.

Il y a donc, en une seule comptabilité¹, deux comptes ouverts : le compte d'exploitation qui, conformément à la tradition, retrace l'exécution du budget et le compte patrimonial, tous deux en parallélisme constant.

La balance patrimoniale se subdivise à son tour. Aux comptes de l'État propriétaire s'opposent en effet les comptes de ses agents responsables de l'avoir mobilier et immobilier de l'État, débiteurs de l'avoir de l'État, créditeurs de son passif. Malgré cette subdivision le compte patrimonial, employé pour la gestion d'une seule fortune, conserve son unité.

L'étroite corrélation qui doit exister entre le compte budget et le compte patrimonial est assurée par un système particulier d'écritures.

Le journal logismographique se divise en deux parties : l'exercice patrimonial (comptes économiques) et l'exercice budgétaire (comptes financiers). Il comprend deux colonnes dont l'une traduit le montant des opérations et est destinée comme dans la partie double ordinaire au contrôle des articles portés au Journal et l'autre intitulée :

1. Pour l'exposé et la critique de la doctrine, voir le rapport de l'Inspection générale des finances : 1888 Mission en Italie.

« Permutations et Compensations » décrit les opérations, qui sans entraîner de modification dans la valeur du patrimoine de l'État, ou dans la masse des opérations comptables, n'ont pour effet que d'opérer la substitution d'un élément à un autre d'égale valeur. Telle est par exemple, la dépense faite pour la construction de chemins de fer.

On peut en outre dans le cadre économique ou dans le cadre financier, ouvrir autant de grandes divisions qu'on le juge nécessaire ; chacune de ces divisions à un crédit et un débit, de telle sorte que l'ensemble des crédits égale l'ensemble des débits, et que le total des débits ou des crédits augmenté du total des variations égale le total de la colonne du montant des opérations.

Le Journal ne comprend en définitive que six à huit grandes divisions : les opérations sont détaillées dans une série de développements.

L'œuvre de M. Carboni a paru admirable à tous ceux qui l'ont étudiée dans le détail par sa logique, par la subtilité et l'ingéniosité des jeux d'écritures qui en composent la trame.

Toutefois, nous ne devons pas nous dissimuler que pour avoir voulu embrasser trop d'éléments de nature différente, l'organisation italienne n'est en définitive guère plus satisfaisante que la pratique française.

La comptabilité logismographique groupe en effet les comptes de prévision de recettes et de dépenses, les comptes d'exécution de ces opérations, le bilan de l'État, le bilan de ses correspondants. Elle réunit et elle enchevêtre la comptabilité matière et la comptabilité deniers.

« On veut pouvoir reconnaître à l'aide d'un seul système d'écritures, écrit M. Dubois de l'Estang¹,

1. *Dictionnaire des Finances*, art. Logismographie.

Inspecteur des Finances, si les prescriptions du budget ont été rigoureusement observées, si les dépenses de l'État ont procuré un enrichissement à la Nation, si l'État est en mesure de soutenir la lutte avec ses voisins, si la dette a été accrue ou réduite, si les budgets futurs iront en augmentant ou en diminuant».

Il est clair que ce trop vaste dessein, même s'il était réalisé entraînerait une extrême complication d'écritures. Or il faut bien convenir que l'on ne peut attacher une égale valeur aux différents résultats que l'on prétend exprimer.

En particulier, l'exactitude du bilan est évidemment contrariée par la diversité et l'hétérogénéité des facteurs qui le composent. Comprenant à la fois des comptes deniers en espèces et des comptes matières, dont la valeur ne peut être fixée qu'approximativement, le solde du compte patrimonial ne doit être admis qu'avec bien des réserves. M. Cerboni a reconnu lui-même le caractère incertain de divers éléments de son bilan ; mais il préfère cette incertitude à l'absence de toute précision. C'est une opinion défendable, surtout si l'on réfléchit qu'il s'agit bien plus de mesurer des variations dans le temps de certains postes du bilan que d'obtenir une situation arrêtée en un instant déterminé. Mais nous sommes alors dans le domaine de la statistique et non plus dans celui de la comptabilité.

Rien ne s'oppose d'ailleurs à ce que l'on suive séparément en France tous les éléments : patrimoine, budget, trésor, matériel qui sont liés et enchevêtrés dans la méthode italienne. Est-il bien utile, pour aboutir à ce résultat assez décevant, de construire un système d'écritures dont l'ingéniosité témoigne d'un véritable génie comptable, mais qui, par son caractère un peu

touffu, ne paraît pas susceptible d'une application quotidienne très simple et très commode ?

Certains auteurs français n'en persistent pas moins à poursuivre la chimère du bilan de l'État.

Nous retracerons à grands traits le projet qui nous paraît le plus intéressant et le plus fécond.

L'auteur¹ place à la base de son œuvre, une réforme des écritures. Il envisage diverses méthodes pour faciliter la centralisation des résultats et notamment la création de comptes collectifs, l'aménagement de la comptabilité des percepteurs et des receveurs des finances.

D'une comptabilité ainsi réorganisée M. Socquet veut extraire un bilan et compte d'exploitation.

Par compte d'exploitation, il faut entendre le compte des prévisions de recettes et de dépenses, le compte du budget. Peu de modifications seraient à apporter à l'œuvre existante.

La comptabilité donnant automatiquement le bilan de l'État comprendrait les écritures de la Comptabilité budgétaire et, en outre, la centralisation des éléments tirés de la comptabilité actuelle des Trésoreries Générales et des Régies financières.

Bornons-nous à examiner certains postes de ce bilan. L'actif comprendrait notamment : les immobilisations (terrains, bâtiments, mines, etc.), les stocks, les créances les disponibilités, le capital services (centralisation des subventions accordées par l'État, et en contre partie des fonds de concours).

Figure parmi les créances, celle de l'État contre la Nation, représentant le montant des impôts. Nous avons déjà présenté nos observations sur ce point.

Plus grave est la question des stocks dans lesquels

1. Socquet, *La réforme de la Comptabilité publique*.

l'auteur comprend « toutes ces richesses mobilières qu'un particulier réaliserait s'il était dans la gêne, comme les bibliothèques, les collections scientifiques, les gravures, les peintures, les sculptures, de nos musées nationaux, de nos monuments historiques, de nos bâtiments administratifs »¹.

Afin de montrer que l'évaluation de ces éléments n'est pas une tâche impossible, M. Socquet soutient que toutes les œuvres d'art « se vendent tous les jours », que l'État les a souvent achetées, qu'au surplus « elles sont dans le commerce comme une vulgaire marchandise ».

On ne saurait évidemment admettre un seul de ces arguments.

En définitive, nous persistons à penser, contrairement à l'auteur, que le but qu'il a poursuivi « l'industrialisation maximum de la comptabilité publique » est, du moins en ce qui concerne l'État, absolument irréalisable. Le résultat auquel prétend être arrivé M. Socquet, l'établissement d'un bilan comptable appelle donc de notre part les plus grandes réserves.

Par contre nous estimons avec lui que toute réforme est subordonnée à une réforme des écritures en vigueur

SECTION II

LA RÉFORME RÉALISÉE

C'est également à ce point de vue que s'est arrêtée la Commission de réforme de la Comptabilité Publique.

Toutefois, avant d'examiner l'œuvre accomplie, il est nécessaire de retracer les mesures prises en vue

1. Socquet, *op. cit.* p.114.

d'effacer de notre Comptabilité Publique les irrégularités occasionnées par la guerre, mesures sans lesquelles toute réforme eût été vaine.

Ce travail d'apurement s'est accompli en deux périodes marquées respectivement par la loi du 29 décembre 1923 et par la loi du 13 janvier 1933. L'une et l'autre ont un but commun : reprendre après tous les désordres nés à la faveur des hostilités le cours d'une administration saine et correcte. La première tend cependant plus spécialement à accélérer la vérification des comptabilités, la deuxième vise à rétablir dans leur nature exacte les rapports des budgets et du Trésor au cours de cette période troublée.

La loi du 29 décembre 1923.

La guerre a contribué à enfler considérablement les dépenses afférentes aux services existants. Tandis qu'en 1913 on comptait 6 comptes de services spéciaux, ceux-ci étaient au nombre de 40 en 1921 ; les opérations effectuées au titre des nouveaux comptes pour la seule année 1921 s'élèvent à 17.199.840.000 en recettes et à 19.852.829.000 fr. en dépenses.

A côté de ce développement des services déjà créés en 1914, on a assisté, sous la poussée des besoins de la Défense Nationale, à l'apparition d'opérations entièrement nouvelles (paiement d'allocations militaires, primes de démobilisation, pécules de guerre, émissions d'obligations et de bons de la Défense Nationale), d'autant plus lourdes pour les comptables qu'elles les mettaient en rapport avec une multiplicité de parties prenantes ou de souscripteurs.

Le service des comptables était encore compliqué par la création d'établissements autonomes : (offices des pupilles de la Nation, des mutilés et réformés etc.).

pour les opérations desquels ils devront présenter un compte de gestion à la Cour des Comptes.

Enfin les circonstances même s'opposaient à tout travail régulier : la Trésorerie de la Somme gérait celle du Nord, pour tout ce qui concernait la partie de ce département non envahie, la Trésorerie de la Gironde devint la Caisse Centrale du Trésor pendant le séjour du Gouvernement.

En définitive, les comptables étaient placés dans de véritables cas de force majeure en face desquels ils ont dû adopter des procédures spéciales. En raison de ces difficultés exceptionnelles, aucun compte n'était plus rendu depuis 1915.

La loi du 29 décembre 1923, adoptant les conclusions d'une Commission composée de membres du Conseil d'État, de la Cour des Comptes, de l'Inspection des Finances, et de fonctionnaires du Ministère des Finances, s'est justement appliquée, d'une part, à assurer la reprise du service courant, d'autre part, à édicter des mesures permettant de procéder rapidement à l'apurement des comptes de guerre.

Quant à la reprise normale du service courant, la loi en a fixé la date au 1^{er} janvier 1921, réalisant ainsi une « coupure » entre les exercices de la période de guerre et les exercices suivants.

Pour réaliser l'apurement des comptes de guerre elle a prescrit :

1^o une modification des conditions générales de présentation des comptes et particulièrement des conditions dans lesquelles s'effectue le rapprochement des écritures des ordonnateurs de celles des comptables, ainsi que la substitution de justifications simplifiées aux justifications de certaines opérations centralisées par la Caisse

centrale ou la Recette Centrale des Finances de la Seine (titres I et 2 de la loi) ;

2^o la fixation de nouveaux délais pour le règlement des exercices budgétaires de 1915 à 1927 (titre III de la loi) ;

3^o l'ouverture au budget du Ministère des Finances des crédits nécessaires, pour le paiement des dépenses de matériel et de personnel occasionnées par la préparation simultanée des comptes des exercices en retard et de ceux des exercices courants (titre IV).

Les délais fixés par la loi de 1923 ont été dépassés : cependant à l'heure actuelle la soudure entre les comptes de guerre et les comptes postérieurs est près de se réaliser, puisque les comptes généraux de 1919 et de 1920 sont d'ores et déjà établis par le Ministère des Finances et qu'ils seront vraisemblablement publiés, le premier au début de février 1935 et le deuxième à la fin de ce même mois.

Quant aux comptabilités d'après-guerre, le compte général de l'exercice 1928 doit être publié au cours du mois d'avril 1935. Il contiendra les résultats généraux au 31 décembre 1920. Ainsi sera rétablie dans une suite ininterrompue la comptabilité des différents exercices budgétaires de 1914 à 1928.

Pour parfaire l'œuvre entreprise en 1923, pour expurger définitivement notre comptabilité publique de tous les troubles engendrés par la guerre, il fallait encore, comme nous l'avons noté, replacer dans leur cadre les opérations budgétaires et les opérations du Trésor ; ce fut l'objet de la loi du 13 janvier 1933.

La loi du 13 janvier 1933

La complication des écritures était trop grande pour qu'au cours de la période 1914-1918 la comptabilité

put être tenue à jour. Les emprunts de guerre, dont le montant dépasse 120 milliards, n'avaient reçu aucune affectation définitive parmi les comptes spéciaux : ils étaient en quelque sorte « flottants dans les écritures ».

Par ailleurs le Trésor, au lieu de se borner à remplir son rôle normal dans l'aménagement des recettes et des dépenses par les procédés de l'emprunt à court terme, avait, en réalité, alimenté les budgets de façon permanente et s'était substitué à eux pour faire face à toutes les dépenses de guerre. De ce fait, certaines opérations continuèrent à figurer à des comptes de trésorerie sans recevoir une imputation budgétaire définitive.

Enfin les écritures ne faisaient pas ressortir avec toute la clarté désirable les différentes mesures, telles que la constitution de la Caisse autonome, les émissions d'emprunt amortissables, la réévaluation de l'encaisse métallique de la Banque de France, prises entre le 3 août 1926 et le 25 juin 1928 en vue d'opérer l'assainissement financier, de rembourser au Trésor les avances consenties.

Pour régulariser la situation, seule la procédure d'ouverture de crédits sur des exercices clos et périmés s'offrait au Parlement. Mais outre que cette procédure est fort lente, elle a le gros inconvénient d'alourdir le budget en cours, auquel sont obligatoirement rattachés les crédits ouverts, de sommes qui ont déjà fait antérieurement l'objet d'un encaissement ou d'un décaissement.

Cette méthode eut donc abouti à altérer la physiologie des différents budgets. Enfin, il ne faut pas oublier qu'il s'agissait, non seulement de dépenses, mais aussi de recettes non encore classées définitivement.

Tenant compte de ces diverses considérations et se

rangeant aux suggestions de la Cour des Comptes, le Parlement a adopté, le 13 janvier 1933, la loi qui décide l'ouverture d'un compte spécial du trésor, destiné à recevoir « les recettes et les dépenses d'ordre provenant de l'apurement d'opérations antérieures ou de l'amortissement de la dette à court terme ».

Le compte doit assurer, pour les recettes et les dépenses de caractère budgétaire, la prolongation des exercices antérieurs clos avant qu'ait pu être effectuée l'incorporation de toutes les opérations afférentes à chacun d'eux.

Il doit être soldé annuellement, selon les dispositions de la loi de règlement, par imputation aux Découverts du Trésor.

Le décret loi du 25 juin 1934 a notablement étendu le champ d'application de la loi du 13 janvier 1933. D'une part, il a permis l'imputation au compte de service spécial des opérations énumérées par la loi, accomplies postérieurement à 1926 mais antérieurement au 1^{er} janvier 1933.

D'autre part, il a ajouté aux recettes et aux dépenses figurant déjà au compte des services spéciaux divers soldes créditeurs ou débiteurs compris dans les écritures du Trésor.

Dans l'article 16, il autorise encore l'imputation facultative de certaines opérations.

L'extension donnée ainsi à la loi du 13 janvier 1933 permettra vraisemblablement de faire disparaître des écritures publiques les dernières opérations non encore rattachées au compte d'un budget.

Les conditions d'une réforme utile étaient dès lors réalisées. La Commission a orienté ses travaux dans deux directions :

- la réforme des écritures élémentaires,
- la réforme des écritures centrales.

A. La réforme des écritures élémentaires.

La Commission s'est efforcée de procéder à un reclassement des comptes, de répartir les opérations suivant leur nature, de telle sorte qu'une centralisation périodique des écritures fasse apparaître nettement la situation du budget et celle du Trésor.

Car la centralisation ne pouvait évidemment se faire en l'état où se trouvait la Comptabilité Publique qui groupait quelques 1500 comptes, classés non d'après la nature des opérations qu'ils comprenaient, mais en vue du contrôle administratif.

Pour permettre une centralisation simple, rapide, et en quelque sorte, automatique, comme le désirait la Commission, il fallait obtenir des comptables des documents identiques, établis suivant des méthodes semblables, donnant des résultats comparables, susceptibles d'être additionnés. En d'autres termes, deux conditions devaient préalablement être réunies : une uniformisation de la structure des diverses comptabilités, une uniformisation des méthodes comptables.

L'unité de nomenclature était en effet le premier principe d'ordre à introduire dans la situation anarchique qui existait avant le 1^{er} janvier 1934.

Chaque service pouvait, pour des motifs de commodité dont il était seul juge autoriser l'ouverture d'un compte nouveau.

S'agissait-il d'un compte retraçant des opérations communes à plusieurs comptables, il était loisible à chaque Administration de lui donner tel libellé qu'elle jugeait opportun. Des opérations identiques pouvaient ainsi être groupées sous des rubriques différentes.

Enfin chaque administration adoptait le classement le plus propre à sa commodité.

A ces trois points de vue, la décision prise le 19 octobre 1932 par les Ministres des Finances et du Budget a opéré un véritable redressement en décidant que « la Direction de la Comptabilité Publique est seule chargée, après consultation, s'il y a lieu, des services intéressés, de créer, d'intituler ou de classer les comptes généraux ou élémentaires à ouvrir à l'avenir, dans les écritures ».

Non seulement les méthodes doivent être identiques, mais elles doivent encore toutes revêtir la forme de la comptabilité en partie double ; seule elle permet de dégager une situation comptable.

L'extension de la partie double à tous les comptables tend également à accroître les garanties de sincérité de leur gestion. Elle facilite le contrôle du comptable sur ses propres opérations.

Déjà Sully avait aperçu les avantages de cette méthode qui ne devait pourtant se généraliser au sein de la Comptabilité Publique que sous le Premier Empire.

Le Sénat avait le 14 février 1924 adopté une proposition de résolution invitant le Gouvernement à faire établir les comptes de tous les ministères, de toutes les entreprises industrielles, de toutes les exploitations, de toutes les administrations dont il a la charge, suivant les règles de la Comptabilité en partie double »¹.

Mais en réalité, il s'en fallait de beaucoup que le système fût appliqué dans tous les services. Le Receveur Central de la Seine, les percepteurs, les agents comptables des régies, les comptables des Universités et Facultés, les économes des lycées tenaient leurs écritures en partie simple.

1. *Journal Officiel Débats*, 1932, p. 98, 99 et 100.

Il en était de même, contrairement aux prescriptions de l'article 342 du décret de 1862 de la Caisse Centrale.

Enfin le service des émissions qui tenait, pour son usage, une comptabilité en partie double rattachée à la comptabilité en partie simple de la Caisse Centrale, a adopté intégralement dès le 1^{er} janvier 1934 la comptabilité en partie double.

Dans d'autres services, il apparut que l'introduction d'un nouveau système de comptabilité provoquerait des difficultés et on s'est borné à leur imposer les mesures strictement nécessaires à la centralisation envisagée.

La Caisse Centrale formula des objections sérieuses au projet qui lui était présenté. Elle invoqua notamment le fait que ses opérations étant déjà soumises, conformément à la loi du 24 avril 1833 et à celle du 24 décembre 1896, au contrôle du contrôleur central du trésor ; il paraissait inutile de rechercher dans une nouvelle forme de comptabilité, une garantie supplémentaire.

De plus, les facilités de centralisation que l'on espérait retirer de la réforme, semblaient devoir présenter en contre partie des complications.

En effet, avec la comptabilité en partie double, la Caisse Centrale serait dans l'impossibilité de servir journallement les quelques 500 comptes ouverts de ses écritures et dont quelques uns sont très chargés.

Elle ne pourrait, de ce fait, arrêter quotidiennement ses opérations, ainsi qu'elle doit le faire pour présenter la situation de l'encaisse du Trésor et celle de certains comptes suivis spécialement par la Direction du Mouvement général des Fonds.

Dans ces conditions, pour pouvoir fournir au Ministre les renseignements journaliers prescrits, la Caisse Centrale devrait tenir simultanément, une comptabilité

en partie simple et une comptabilité en partie double.

Enfin rien ne s'opposerait à ce que les relevés mensuels d'écritures fussent présentés dans la forme des situations exigées des autres comptables du Trésor, mais les soldes des comptes à la fin de la gestion précédente n'y figureraient pas.

Quant à la possibilité et à l'opportunité d'une reprise de ces soldes, la Caisse Centrale fit observer qu'il n'y aurait que des avantages à continuer les errements actuels grâce auxquels elle peut, en n'arrêtant ses écritures que plusieurs mois — parfois plus d'un an après la clôture de la gestion — procéder à la régularisation de ses opérations, et par des virements, de celles des trésoriers-payeurs généraux. Ceux-ci sont ainsi dispensés de rouvrir des comptabilités considérées comme définitivement arrêtées.

La Commission conclut que l'extension de la comptabilité en partie double aux écritures de la Caisse Centrale, pourrait être évitée si l'on convenait :

— d'ouvrir au Grand Livre de la Caisse Centrale des comptes « Caisse » « Banque de France », « Chèques Postaux » qui seraient servis journellement,

— de reprendre dans les écritures de la gestion courante les soldes de tous les comptes ouverts dans la gestion précédente.

Ces deux mesures, à la vérité bien modestes, ont pourtant été considérées comme susceptibles d'entraîner plus de complications que d'avantages.

Aucune modification n'a été apportée à la comptabilité de la Caisse Centrale.

La transformation des méthodes comptables en vigueur dans les Administrations financières s'avérait

plus délicate. L'Administration des douanes opposa un seul argument, paraît-il assez convaincant : l'inexpérience comptable du personnel. La situation de receveur principal est suffisamment rémunératrice pour être offerte à des agents de l'Administration, directeur ou chef de bureau, qui terminent là leur carrière et ignorent tout de leurs nouvelles fonctions.

Les receveurs principaux présentaient seulement le montant de leurs recettes et de leurs dépenses de l'année ainsi que le solde mensuel de leurs comptes de caisse et de portefeuille.

Dorénavant¹, ils fourniront en outre dans les balances mensuelles :

- 1° les masses d'opérations de caisse et de portefeuille,
- 2° les soldes des opérations de trésorerie.

Il en sera de même dans l'Administration des contributions indirectes².

Dans l'Administration de l'Enregistrement, la question était rendue plus complexe par le fait, qu'à la différence des autres régies où un fonctionnaire par département reprend dans ses écritures celles de ses subordonnés, il n'y avait pas de centralisation comptable mais seulement une centralisation statistique effectuée dans chaque direction par le contrôleur de comptabilité.

Cette situation avait en outre l'inconvénient d'augmenter considérablement le travail de la Cour des Comptes, obligée de juger les comptes de tous les receveurs, soit 60 à 70 par département et jusqu'à 80 en cas de mutation de comptables.

Il importait donc, à un double point de vue, de créer dans l'Enregistrement un comptable centralisateur par

1. Circulaire du 15 décembre 1933.

2. Circulaire du 16 décembre 1933.

Département. S'il se fût agi seulement de plier les écritures à la règle de la comptabilité en partie double, il eût suffi de modifier les documents comptables existants adressés périodiquement à l'Administration Centrale et l'innovation eût été superflue. Le souci de rendre plus fécond et plus facile le travail de la Cour des Comptes la rendait inéluctable.

Quelle serait la tâche qui incomberait aux nouveaux agents ? Le receveur principal aurait sa responsabilité engagée par les opérations de ses subordonnés qu'il centraliserait. Or le contrôle qu'il serait en contrepartie appelé à exercer se heurterait à certaines difficultés d'ordre pratique.

En effet, les receveurs de l'Enregistrement sont comptables en matière pour les timbres dont ils ont la garde. Il paraissait difficile, sinon impossible, d'imposer au receveur principal l'obligation d'aller par lui-même vérifier la débite du timbre.

En outre les recettes autres que celles de timbre sont inscrites sur de gros registres de formalités, lourds, encombrants et peu maniables, donc difficiles à transporter à la Recette principale.

A supposer ces difficultés résolues, il fallait encore désigner dans la hiérarchie l'agent le plus capable de remplir cette mission. L'Administration s'opposant à la création de tout emploi nouveau, le choix ne pouvait guère s'exercer qu'entre le contrôleur de la comptabilité et le receveur du chef-lieu du département.

Par sa formation, le contrôleur de comptabilité paraissait à priori apte à remplir les fonctions nouvelles qu'il exerçait déjà en partie auprès du Directeur départemental.

Toutefois, l'on ne pouvait guère envisager de priver le

Directeur de ce précieux collaborateur chargé de missions très importantes (vérification et centralisation des opérations des comptables, tenue de la Comptabilité des dépenses engagées, établissement des mandats de paiement etc...). Si l'on ajoute que dans certains départements il est encore garde magasin du timbre, et en cette qualité chargé du timbrage à l'extraordinaire, on est obligé de conclure que le passage de cet agent à la Recette principale, eût entraîné bien souvent la création d'emplois nouveaux.

Notons aussi que le droit de contrôle qui serait dévolu au contrôleur de comptabilité lui conférerait une certaine suprématie de fait sur les receveurs qui sont pourtant ses supérieurs.

Ne commettrait-on pas enfin une confusion fâcheuse en confiant un rôle de comptable à un agent qui participait déjà à l'ordonnancement ?

Quant au receveur du chef-lieu de département, nullement préparé à son nouveau rôle, il ne paraissait pas que l'on pût, sans nuire aux intérêts du Trésor, accroître ses attributions déjà fort importantes. Ce serait au surplus, une classe privilégiée de receveurs, lesquels ne manqueraient pas d'exiger un traitement supérieur à celui de leurs collègues.

Ces objections ont sans doute paru peu graves puisque c'est la solution qui a été adoptée par la circulaire de la Comptabilité Publique du 22 décembre 1933.

Les fonctions de comptable centralisateur sont confiées à un receveur du chef-lieu de département qui portera le titre de « receveur centralisateur départemental », seul justiciable direct de la Cour des Comptes. Les écritures de centralisation seront absolument distinctes des écritures qu'il tiendra en qualité de receveur particulier.

L'instruction détermine ensuite les compétences respectives du comptable centralisateur et des receveurs particuliers, établit les règles à suivre pour la centralisation.

Les receveurs particuliers devront transmettre au receveur centralisateur les pièces justificatives de toutes les opérations de nature à être justifiées. En outre, ils établiront un état mensuel dénommé « comptereau » présentant par ligne de compte le montant total des opérations de recettes et de dépenses qu'ils auront effectuées au cours du mois.

Après avoir dépouillé les différents comptereaux le receveur centralisateur débitera dans sa comptabilité du montant des dépenses chaque compte intéressé et en créditera le compte centralisateur « Receveurs et Conservateurs des hypothèques ; l/c d'opérations à développer ».

Il passera une écriture inverse pour les recettes (crédit du compte intéressé par le débit du compte centralisateur).

Ainsi, la comptabilité du receveur départemental présentera d'une part, le total des opérations effectuées par les receveurs particuliers, d'autre part, le total par nature d'opérations.

Les résultats, après transcription au Grand Livre, seront reportés sur la balance générale des comptes particuliers et sur la balance générale des comptes généraux qui sera transmise à la Direction de la Comptabilité Publique.

Notons pour préciser la portée de la réforme que seules les écritures de centralisation seront exprimées en partie double. Les receveurs particuliers et le comptable centralisateur en tant que comptable particulier continueront à tenir leurs comptes en partie simple.

La forme des comptabilités étant ainsi fixée, restait à en déterminer la teneur, c'est-à-dire à opérer une réforme des comptes particuliers.

Nous avons déjà eu l'occasion de dire que le classement des comptes dans les écritures répondait à la préoccupation unique de permettre le contrôle administratif. Les comptes élémentaires étaient groupés sous les rubriques suivantes : caisse et portefeuille, recettes, dépenses publiques, services spéciaux, correspondants du Trésor, correspondants de la trésorerie générale, mouvements de fonds. Ces rubriques générales avaient pour but d'établir un classement pratique commode des diverses justifications.

C'est ainsi qu'à l'intérieur des correspondants de la Trésorerie on distinguait classiquement : les comptes dont les recettes et les dépenses étaient justifiées à la Cour des Comptes, les comptes dont les recettes seules étaient justifiées, les comptes dont les dépenses seules étaient justifiées, enfin les comptes non susceptibles de justification. On classait également les recettes suivant qu'elles donnaient lieu ou non à la délivrance d'un récépissé.

Et, conséquence logique du principe, tous les comptes étaient confondus dans la même égalité. C'était, écrit un auteur, une comptabilité démocrate, ne souffrant aucune hiérarchie : le compte « Titres à remettre à des pupilles de l'Assistance publique » se montant à quelques milliers de francs est sur le même plan que le compte « Caisse » qui se chiffre par centaines de milliards.

Il fallait donc grouper les comptes élémentaires, par nature, dans des comptes généraux ayant eux-mêmes une signification précise, affectant d'une manière déter-

minée la situation active ou passive de l'État. Le classement adopté par la Commission et mis en vigueur dès le 1^{er} janvier 1934 comprend neuf groupes de comptes :

- Caisse et portefeuille,
- Opérations de nature budgétaire,
- Services spéciaux,
- Créances à court terme de l'État,
- Créances à court terme contre l'État,
- Comptes d'attente et comptes intérieurs,
- Mouvements de titres et valeurs,
- Comptes d'ordre,
- Découverts du Trésor.

Les principales caractéristiques de cette nouvelle classification sont d'opposer très nettement le Trésor au Budget, et d'autre part, de séparer les opérations de numéraire des opérations de titres et de valeurs.

Une assez grosse difficulté a été de ne grouper, sous une même rubrique, que des comptes homogènes, sans pour cela multiplier à l'excès le nombre des comptes collectifs.

Pour les services spéciaux qui embrassaient jusqu'alors des opérations très disparates, on adopte désormais une définition précise et limitative du compte spécial : création de la loi permettant de présenter des opérations spécialisées avec affectation de certaines recettes à des dépenses déterminées.

La ventilation entre les quatrième et cinquième groupe a été faite suivant que les comptes qui y figurent présentent normalement un solde normal créditeur ou débiteur. C'est un critérium qui, exceptionnellement, peut se trouver démenti par les événements ; il reste néanmoins d'une application très générale.

Enfin, toujours dans l'intention de séparer plus nette-

ment les opérations du budget de celles de la trésorerie, la Commission a poursuivi la réduction des comptes d'attente. Sur ce point le décret-loi du 25 juin 1934 a pris deux mesures spéciales et une mesure générale :

D'une part, les arrérages de pensions sont portés directement en dépenses au compte du budget de l'année au lieu d'être inscrits au compte de l'agent comptable contrôleur du paiement des pensions, fonction qui est d'ailleurs supprimée.

D'autre part, les avances à régulariser autorisées par des décrets pris en application de l'article 43 de la loi du 30 avril 1921 sont directement imputées au compte du budget de l'exercice qui concerne le service fait.

Plus généralement, l'article 5 du décret loi décide que les dépenses régulièrement effectuées peuvent à défaut d'indication au sujet de l'imputation qu'il convient de leur donner, être inscrites à des comptes ouverts parmi les services spéciaux du Trésor.

B. La réforme des écritures centrales

Les comptes élémentaires judicieusement divisés et regroupés, la centralisation des opérations y afférentes s'opèrera de la façon suivante :

Le 20 de chaque mois, tous les comptables adresseront à la direction de la Comptabilité Publique une situation indiquant, pour chaque compte général, et pour chaque compte particulier, le montant des opérations effectuées depuis le début de la gestion.

Le bureau des Ecritures Centrales qui, de nouveau, a été rattaché à la Direction de la Comptabilité Publique,

se borne à dépouiller les écritures et non à « passer » de nouvelles écritures.

L'expérience a déjà montré que l'on obtiendra rarement que les situations parviennent en temps voulu à l'administration centrale. Il semble que du moins en ce qui concerne les Colonies, il faudra se résigner à un retard d'environ deux mois.

La situation mensuelle ainsi obtenue rend inutile la situation trimestrielle prévue par l'article 45 de la loi du 30 avril 1921. Toutefois, aucun texte n'est venu abroger expressément cette disposition.

Quant à la comptabilité générale de l'État, la centralisation et la totalisation en fin de gestion de tous les comptes élémentaires fourniront les éléments du compte général de l'Administration des Finances.

La nomenclature identique imposée à tous les comptables, permettra désormais de suivre plus facilement les opérations.

Mais la structure de ce document pourrait encore être notablement simplifiée. Déjà par l'effet de la décision ministérielle du 22 janvier 1931, le nombre des comptes de développement était passé, depuis le compte de l'année 1924, de 6 à 4, grâce à l'absorption par le compte des budgets des trois comptes :

- de contributions et revenus publics,
- de dépenses publiques,
- des budgets.

Le décret loi du 25 juin 1934 a entériné cette modeste modification à l'article 158 du décret de 1862 : les comptes de développement sont les suivants :

- Compte des budgets,
- Compte des opérations de trésorerie,

Situation générale de l'Administration des finances,
Compte de la dette publique.

La comptabilité générale de l'État comprend la totalité des opérations décrites dans les écritures des agents comptables supérieurs ou centralisateurs :

Caissier payeur central,
Trésoriers-payeurs généraux,
Trésoriers-payeurs des Colonies,
Receveurs principaux des douanes et des contributions indirectes,
Comptables centralisateurs départementaux de l'Enregistrement,
Payeurs aux armées,
Agent comptable des virements de comptes,
— — de contrôle du paiement des pensions,
— — des pensions,
— — des émissions de la Défense Nationale,
— — des chancelleries et des traites.

Il en résulte que ni les opérations des offices ni les opérations de l'agent comptable des postes ne sont centralisées.

La raison en est simple. L'Administration des Postes est dotée d'un budget annexe. Les offices jouissent de l'autonomie financière. L'Administration des Finances n'a aucune action sur le personnel comptable de ses services.

En raison du montant assez considérable des pensions payées dans les bureaux de postes et du développement des comptes de chèques postaux utilisés par les comptables du Trésor, l'omission de l'agent comptable de l'Administration des Postes risque de fausser la situation générale.

Toutefois, l'Administration des Postes effectue beaucoup d'opérations pour le compte d'autres agents comptables dans les écritures desquels elles se retrouvent.

La lacune est plus grave en ce qui concerne les établissements autonomes qui se sont constitués comme autant de satellites autour du budget de l'État. On ne peut exiger d'eux des documents comptables. D'ailleurs, la plupart du temps, ces documents ne pourraient être utilisés : les résultats fournis par la comptabilité industrielle dont le type est variable au surplus avec chaque office n'étant pas comparables à ceux que présente la Comptabilité Publique.

Il serait indispensable d'obtenir, au moins, des renseignements statistiques qui seraient publiés en annexe au compte général.

Enfin, la comptabilité générale reste ce qu'elle était auparavant, une comptabilité des opérations réalisées, des recettes et des dépenses effectuées : en sont exclus les engagements de dépenses et les émissions de titres de recettes.

C'est là, semble-t-il, la critique décisive : il ne sera pas possible de connaître la situation des finances de l'État tant que l'on n'ajoutera pas à la centralisation comptable une situation récapitulant les opérations des ordonnateurs et des administrateurs.

Allons plus loin : il est certes utile d'obtenir périodiquement la situation du budget et celle du Trésor conçu dans son rôle normal de pourvoyeur du budget. Mais depuis la guerre ce service a pris, par la masse de ses charges et de ses ressources propres une importance considérable. Il s'est constitué ainsi une sorte de second budget qu'il faut bien qualifier d'occulte puisque le contrôle en est à peu près inexistant. Appelée à renflouer

des entreprises défaillantes, à secourir des intérêts professionnels menacés, bénéficiaire en retour de certaines ressources (service des alcools etc...), la Trésorerie échappe à toute investigation d'un organisme technique.

L'article 131 de la loi du 16 avril 1930 qui a eu pour objet d'en organiser le contrôle, n'a pas reçu d'exécution. Seul un tableau publié chaque année dans l'exposé des motifs de la loi du budget permet de suivre l'évolution de ce service financier. Encore par son caractère technique très poussé est-il assez hermétique et peu utilisable.

Dès lors, quelle sera la portée de la situation mensuelle qui laissera dans l'ombre cet élément si important de notre gestion financière ?

* * *

Il n'est pas douteux que la réforme, bien que très limitée, constitue néanmoins un progrès sérieux par rapport au déplorable état de choses antérieur.

Il sera désormais possible de renseigner l'opinion publique, de l'éclairer, de résister à des crises de confiance, de permettre à chacun de mesurer l'effort fiscal à accomplir.

Ce résultat est d'un grand intérêt, non seulement technique, mais politique. M. Caillaux l'a clairement indiqué en montrant combien la tâche des gouvernements qui se sont succédés de 1924 à 1926 eût été facilitée s'ils avaient été en possession de renseignements irréfutables sur la situation financière, et s'ils avaient pu opposer à la crise de confiance, à la vague de spéculation, des chiffres précis et rassurants.

Il n'est pas interdit de penser que la masse d'impôts

dont nous fûmes gratifiés en 1926 eût pu être réduite si le Gouvernement avait eu une idée exacte des possibilités de la France.

Concluons d'un mot que « ce qui est essentiel dans une période de troubles financiers c'est que les Chambres et les citoyens sachent périodiquement et exactement où l'on en est » sans oublier toutefois que cela est également vrai dans une ère de facilité.

CHAPITRE III

L'ÉTABLISSEMENT DES COMPTES BUDGÉTAIRES. LA GESTION ET L'EXERCICE

C'est la mission essentielle du Parlement que de s'assurer a posteriori que les autorisations, limites, interdictions qu'il a accordées ou imposées dans la loi du budget à l'action gouvernementale ont été observées.

La forme suivant laquelle sont rendus les comptes budgétaires n'est pas indifférente à l'exercice de ce contrôle.

En France, le budget s'exécute traditionnellement par exercice. Les comptes que les Ministres présentent à la sanction du Parlement embrassent toutes les opérations effectuées au cours d'une certaine période de temps.

L'élément de durée ne suffit pas à donner une idée exacte de l'exercice. Sa définition rigoureuse serait plutôt celle « d'un être abstrait, créancier de tous les impôts et revenus assignés à une année, à quelque époque qu'il se réalisent, et débiteur des dépenses prévues pour la même année à quelque distance de cette année que s'en fasse le paiement »¹.

1. Discours du Baron Louis, à la Chambre des Pairs, Séance du 4 juin 1819.

Il s'en suit que la période d'exécution du budget est illimitée. C'était la doctrine de l'Ancien Régime. Réduite depuis 1822, la période complémentaire d'exécution au-delà de l'année dont le budget porte le millésime était encore, jusqu'à ces derniers temps, de 7 mois.

Un autre caractère de l'exercice est de permettre la comparaison des différents budgets et, à l'intérieur d'un budget, le rapprochement des paiements effectués et des crédits ouverts. Toutefois, pour y parvenir l'Administration est contrainte de tenir chaque année la comptabilité des sommes ordonnancées et payées au titre des quatre exercices antérieurs.

Enfin le fait que deux exercices chevauchent au cours d'une même année n'est pas sans compliquer notablement les écritures. Les comptables doivent, en effet, pour que leurs comptes de caisse puissent être rapprochés des comptes des ordonnateurs, faire le départ dans leurs écritures entre les opérations afférentes à l'un ou l'autre de ces exercices.

On doit négliger le reproche habituellement adressé à l'exercice de favoriser, par suite de l'exécution concomitante au cours d'une même période de deux budgets, les fausses imputations et de permettre la fraude de l'Administration.

Aucun système n'est exempt de critiques de cet ordre. Des irrégularités aussi graves se commettent à l'abri de méthodes opposées.

Il est par contre certain que l'exercice possède en propre l'inconvénient d'entraîner un retard et une complication notables dans la reddition des comptes, et cela d'une part, parce qu'il comporte une période complémentaire, d'autre part, parce qu'il nécessite la tenue d'une comptabilité des exercices clos.

Il est donc logique de présumer que toute procédure qui ne présentera pas, de par son essence même, les deux appendices nécessaires de l'exercice, offrira sur celui-ci, du point de vue de la reddition des comptes, des avantages de simplicité et de rapidité.

Telle a été la pensée des réformateurs, qui ont proposé la substitution, au système de l'exercice de celui de la gestion dans lequel les paiements et les encaissements sont portés au compte de l'année pendant laquelle ils sont réalisés sans être rattachés au budget qui les a autorisés ou prévus.

Un changement aussi radical dans nos méthodes financières ne saurait se comprendre s'il n'est motivé par de pressants intérêts.

On s'est demandé, en premier lieu, s'il ne conviendrait pas après avoir notablement simplifié les écritures grâce à un classement méthodique des opérations financières de modifier, pour opérer une simplification plus importante, le caractère traditionnel de l'exercice. C'est l'idée que développait le président de la Commission des Finances à la tribune du Sénat le 6 décembre 1932¹ lorsqu'il déclarait s'adressant au Ministre : « Vous nous faites entrevoir des fusions de comptes. La réforme est insuffisante : vous n'arriverez jamais dans la complication actuelle des comptes à une simplification totale si vous maintenez le système de l'exercice avec le caractère que lui ont donné les Ministres de la Restauration. Vous simplifiez le nombre de comptes, mais vous aurez toujours les dépenses sur exercices clos, vous aurez toujours une queue d'exercices non apurés qu'il faudra rattacher à l'exercice en cours ; vous aurez une peine infinie à connaître la situation véritable ».

1. *Journal Officiel*, 7 décembre p. 1407.

Conçue sous cet aspect, la réforme de l'exercice apparaît comme le prolongement de la réforme des écritures.

Mais elle doit être envisagée aussi comme la condition nécessaire, la préface logique, d'un contrôle efficace des ordonnateurs, la responsabilité de ces agents n'étant effective que si les infractions budgétaires sont assez rapidement connues. Elle s'inscrit ainsi naturellement entre les termes extrêmes des mesures que nous envisageons sous le titre du contrôle financier.

Enfin l'amputation de l'exercice par la réduction de la période complémentaire permettrait au Gouvernement de s'appuyer sur des bases plus sûres pour l'établissement des budgets futurs et au Parlement de discuter la valeur des évaluations qui lui sont présentées.

Un faisceau si dense de considérations justifie certes dans une grande mesure le mouvement qui s'est manifesté depuis longtemps tant dans la doctrine¹ que dans les milieux politiques² en faveur de la gestion.

En 1930, la Commission de réforme de la Comptabilité Publique a reçu notamment pour mission « d'examiner dans quelles conditions le système de la gestion pourrait être substitué à celui de l'exercice »

Les promoteurs de la réforme ont été frappés des excellents résultats que l'on observe chez les États qui ont adopté ce mode de comptabilité.

Seule une étude positive de ces différentes législations nous permettra d'apprécier exactement la valeur des avantages de la gestion et de mesurer le crédit qu'il convient d'accorder aux tendances favorables à l'introduction d'un tel système en France.

1. Stourm, *Le budget* ; G. Lachapelle, *Nos finances pendant la guerre* ; Dupuy, *Quelques simplifications budgétaires*, R.P.P. 1930, p. 243 ; Courtes, « Vues d'ensemble sur la réforme de la Comptabilité publique », *L'État Moderne*, 1930, p. 200.

2. Voir un résumé des discussions parlementaires et notamment des interventions de M. Léon Say dans l'ouvrage de M. Bouchet.

SECTION I

LA GESTION A L'ÉTRANGER

Le système allemand peut, à beaucoup d'égards, être considéré comme celui qui se rapproche le plus de la gestion.

La Comptabilité Publique allemande est une comptabilité de caisse : toutes les recettes et les dépenses doivent figurer dans le compte de l'exercice annuel au cours duquel elles ont été respectivement perçues ou effectuées. En outre, les restes à recouvrer et à payer au titre d'exercices clos ne sont pas administrés séparément.

Cette rigueur des principes est atténuée dans la pratique par le fait qu'il existe une période complémentaire dont la durée est fixée par le Ministre des Finances.

Par ailleurs, le contrôle de l'emploi des crédits votés est très insuffisant. Qu'il nous suffise d'indiquer, pour le souligner, que les dépassements de crédits ne constituent pas des irrégularités, que la spécialité des exercices n'est pas respectée, des crédits pouvant être reportés d'un budget à un autre, enfin que la spécialité par chapitre ne l'est pas davantage.

Le contrôle parlementaire se borne à régulariser après coup les dépenses effectuées sans crédit, et à entériner les observations de la Cour des Comptes.

En définitive, la pratique allemande se caractérise par l'entière liberté, l'omnipotence même qu'elle accorde à l'Administration dans l'exécution du budget, et corrélativement, par le rôle effacé du contrôle parlementaire.

Il suffit d'énoncer cette conclusion pour mesurer

l'éloignement des théories françaises à l'égard de cette conception.

Du système allemand, qui par ses traits essentiels est le plus conforme à la notion de la gestion pure et simple, s'écartent les législations qui, tout en adoptant un principe identique y ont apporté des dérogations si graves qu'elles aboutissent à consacrer un système très voisin de l'exercice. Des différences peu sensibles les séparent les unes des autres. Nous étudierons toutefois d'une part : les législations anglaise et italienne, d'autre part, la loi roumaine de 1929.

Le droit budgétaire anglais n'est pas fixé dans des lois positives ; il résulte plutôt d'un ensemble de pratiques, formées au cours des temps et qui sont parvenues à constituer un tout homogène.

Toutefois le principe n'est pas douteux : le 31 mars au soir, les écritures des différentes administrations sont rigoureusement arrêtées et le compte de l'Échiquier, qui est le véritable compte budgétaire, est définitivement clos.

Mais aussitôt, par un artifice comptable, une somme suffisante pour faire face aux dépenses en retard pendant trois mois (services civils) ou six mois (services militaires) est virée dans les écritures de la Banque d'Angleterre du compte de l'Échiquier au compte du Paymaster général.

Il existe donc une période complémentaire.

De plus, grâce à l'objet très large des chapitres budgétaires, il est facile de réordonner sur les ressources de l'année courante les sommes non payées pendant la période complémentaire.

Ainsi, ce n'est qu'en laissant le champ libre aux initiatives de l'Administration qu'on a pu supprimer

la comptabilité des exercices clos. L'effacement de l'autorité budgétaire nous paraît choquant : cela tient à ce qu'il existe en France un antagonisme permanent entre le Parlement et le Gouvernement : en Angleterre, au contraire, une collaboration confiante s'établit entre eux. Cette idée explique encore deux particularités du système anglais.

Les recouvrements et les dépenses du fonds consolidé ne sont pas soumis au vote annuel des Chambres.

Le budget n'est voté qu'après la date d'ouverture de l'année financière. Les services publics s'exécutent grâce à des crédits provisoires dont le Parlement sanctionne l'emploi a posteriori.

Dans ces conditions et compte tenu de ce que nous considérons comme des infractions aux règles budgétaires de l'universalité et du vote préalable, le compte de l'Échiquier qui, centralisant toutes les recettes et toutes les dépenses au fur et à mesure qu'elles sont effectuées, correspond à notre Trésor public, peut être dépouillé à tout instant. Le lendemain de la clôture de l'année financière, tout le monde peut connaître les résultats complets de la gestion écoulée.

La reddition des comptes s'effectue aussi rapidement. Remis le 30 novembre ou le 31 décembre au Contrôleur Auditeur général, les comptes administratifs présentés par les Accountings officers, agents comptables responsables de la gestion des diverses administrations sont, après examen, transmis à la trésorerie qui les fait parvenir au Parlement suivant les cas le 31 janvier ou le 15 février. Deux ans après l'ouverture de la gestion tout est fini car il n'y a pas de loi de règlement.

Ces avantages, la pratique anglaise les doit au fonctionnement assez souple du contrôle parlementaire.

Elle les doit aussi à l'organisation particulière du contrôle administratif. Le Contrôleur Auditeur général exerce à la fois le contrôle préventif et le contrôle a posteriori, celui des comptables et celui des ordonnateurs. Ce dernier seul est rigoureux car il porte sur les comptes d'appropriation, c'est-à-dire sur les comptes présentant une comparaison des crédits ouverts et des dépenses effectuées.

Grâce aux vérifications mensuelles ou trimestrielles auxquelles sont soumis les comptes administratifs, le jugement définitif peut être rendu dans les moindres délais.

Ajoutons que toutes les écritures sont centralisées à la Banque d'Angleterre, que la seule Caisse du Paymaster général est chargée de tous les paiements, enfin que tous les services financiers sont centralisés à la Trésorerie et nous aurons, en même temps qu'un exposé complet des conditions favorables au fonctionnement de la gestion, une idée des profondes différences qui séparent ce régime du système français et qui le rendent inadapté à nos habitudes.

En Italie comme en Angleterre, c'est grâce à l'organisation du contrôle que le Parlement peut être saisi en janvier, c'est-à-dire six mois seulement après la clôture de l'année financière, du rapport de la Cour des Comptes.

La Cour des Comptes suit pas à pas l'exécution du budget : d'une part, elle enregistre tous les engagements de dépenses d'une certaine importance et vise préventivement tous les ordonnancements dont elle retient les pièces justificatives, d'autre part, elle examine les situations mensuelles des comptes des comptables et des administrateurs qui lui sont transmises par la Direction de la Comptabilité Générale.

Ainsi se trouvent réunis les éléments du contrôle définitif qu'elle exercera sur le compte général de l'Administration de l'État.

Le système de la gestion, s'il est moins déformé qu'en Angleterre n'est néanmoins pas observé strictement. Après le 30 juin, en effet, s'ouvre un délai d'un mois pendant lequel sont payées les dépenses déjà engagées. Mais, et c'est là la plus importante dérogation à la gestion, on distingue les comptes du budget courant (competenza) des comptes des reliquats des exercices antérieurs (residui), les uns et les autres étant englobés dans le compte général de l'année.

Le 30 juin, les restes à recouvrer et à payer dont le montant est arrêté par un décret royal enregistré par la Cour des Comptes sont reportés à un compte de reliquats qui doit être apuré dans les cinq ans, et même après le 1^{er} août les dépenses peuvent être effectuées, jusqu'à la date de la péremption administrative dans la limite des restes passifs.

Nous abordons avec la législation roumaine ¹un système qui n'a plus de la gestion que le nom, et qui présente en réalité tous les caractères de l'exercice, d'un exercice abrégé, définitivement clos avec l'année budgétaire au 31 décembre.

Les délais de clôture sont le 1^{er} novembre, le 1^{er}, le 15 et le 31 décembre. Leur observation est garantie par la responsabilité de l'administrateur qui engagera des dépenses au delà des délais indiqués ou « pour une période de temps dans laquelle *il sait bien* que la four-niture ou le travail ne pourra être réceptionnée jusqu'au 31 décembre ».

Les crédits budgétaires non engagés, et par conséquent

1. Loi 29 juillet 1929.

non utilisés jusqu'à la clôture de l'année, sont annulés.

Les ordonnances et mandats non acquittés sont annulés et renvoyés au service intéressé aux fins de réordonnancement. Pour contrôler ce réordonnancement les Administrations dressent au début de l'année nouvelle un état nominatif des créances impayées. Cet état visé par un Conseiller-contrôleur est transmis au Ministre des Finances avec les raisons pour lesquelles les dépenses engagées n'ont pas été effectuées avant le 31 décembre. Le réordonnancement n'en sera fait qu'après vérification que les sommes réclamées se rapportent effectivement aux dépenses restées impayées des exercices expirés.

La Cour des Comptes reçoit par l'intermédiaire de la Direction de la Comptabilité Publique qui les centralise, et dans les 45 jours qui suivent la fin du mois auquel ils se rapportent, tous les documents comptables et administratifs relatifs à l'exécution du budget. Le Ministre des Finances présente le projet de loi de règlement au Parlement avant le 1^{er} novembre, c'est-à-dire moins d'un an après l'expiration de l'année financière.

Il est encore trop tôt pour porter un jugement sur la nouvelle législation roumaine. Il faut noter toutefois, que la Cour des Comptes s'y trouve investie du triple contrôle : antérieur, postérieur, et concomittant à l'exécution du budget.

De cet exposé se dégagent un certain nombre de conclusions.

En premier lieu, il n'est aucun pays qui pratique le système de la gestion tel que nous l'avons défini dans toute sa rigueur. Tous consacrent une période complémentaire qu'exige la nature des choses.

Par ailleurs, il semble bien qu'il y ait un conflit entre le principe d'un contrôle de l'utilisation des crédits et

l'arrêt brutal des paiements à la fin de l'année financière. Là aussi, les États ont dû, soit faire prévaloir une conception stricte de la gestion et abandonner le contrôle de l'affectation des crédits comme en Angleterre et en Allemagne, soit consentir à atténuer la rigueur de leurs principes et organiser une comptabilité spéciale des restes à payer comme en Italie ou un contrôle spécial comme en Roumanie.

Même déformée, la gestion ne nous paraît pas être la cause primordiale — sinon unique — d'une plus grande promptitude sans la présentation des comptes. Les résultats — supérieurs à ceux du système français — que nous avons observés sont dus à l'exercice par les mêmes organismes du contrôle préventif du budget, du contrôle concomittant à l'exécution et du contrôle a posteriori, ou, au contraire, au caractère superficiel du contrôle parlementaire comme en Allemagne.

SECTION II

LE BUDGET DE REPORT

Ainsi donc, d'une part, le système de la gestion semblait à lui seul incapable d'introduire dans notre comptabilité budgétaire, les avantages dont d'autres législations nous offrent l'exemple. Il était pourtant absolument nécessaire que les comptes de nos budgets fussent plus rapidement connus.

D'autre part, le système de l'exercice paraissait le plus propre à permettre l'exercice du contrôle.

N'était-il pas possible de concilier ces deux exigences et de construire un système mixte qui, sans détruire le

groupement rationnel des opérations dans le cadre de l'exercice, satisfasse aussi les partisans d'un contrôle rapide et simple ?

Déjà depuis 1822 le système de l'exercice est en France un système mixte. Il n'est pas douteux que, dès 1819, les préférences d'hommes politiques éminents, tels que le Baron Louis, allaient au compte de gestion. Plus tard, Léon Say¹ en vantera également les avantages. Enfin, M. Stourm a précisé les grandes lignes de la méthode qu'il préconisait : « Les opérations de caisse arrêtées au 31 décembre et immédiatement publiées formeraient un bilan certain reposant sur des données définitives et comprenant la grande majorité des opérations. Le Ministre des Finances y ajouterait par évaluation, après avoir consulté ses collègues, les opérations beaucoup moins importantes restant à effectuer jusqu'à la clôture de l'exercice, dont les chiffres établis d'après les droits constatés, pourraient aussi serrer de très près la vérité. Il en résulterait une situation d'ensemble non pas sans doute absolument mais très suffisamment exacte ».

Cela reviendrait, en somme, à constituer l'analogue des comptes de reliquats et qui, en Italie, ont donné lieu à de graves abus.

C'est une conception analogue qui fut soumise à l'examen de la Commission de réforme de la Comptabilité Publique. Elle visait à une suppression radicale de la période complémentaire, telle qu'elle avait été instituée par la loi du 25 janvier 1889.

Le délai d'un mois prévu pour l'achèvement des services de matériel serait purement et simplement supprimés.

Les recettes constatées et les dépenses ordonnancées

1. Discussion du budget de 1891. Cf. aussi son livre *Les finances*.

avant la fin de l'année seraient considérées comme recouvrées et payées au point de vue budgétaire et imputées à des comptes de trésorerie suivant la procédure prévue par le décret du 29 juillet 1923 pour l'apurement des restes à payer sur exercices clos.

Les dépenses correspondant à des services faits mais non encore liquidées ni ordonnancées au 31 décembre seraient payées sur les ressources de l'exercice suivant.

Toutefois, on pourrait décider qu'au lieu d'être confondues avec les dépenses propres à cet exercice, elles feraient l'objet d'un budget de report, doté de l'excédent non consommé des crédits primitifs. La période d'exécution de ce budget de report serait d'ailleurs limitée à la durée actuelle de la période complémentaire.

Ainsi serait sauvegardé le principe de l'individualité des budgets puisque les services faits pendant l'année financière continueraient à être strictement limités aux autorisations budgétaires données pour cette année.

Si l'on admet d'autre part que la masse des crédits reportés ne varie guère d'une année à l'autre, l'équilibre budgétaire ne se trouverait pas atteint. Les crédits de report supporteraient bien en effet les dépenses du budget de report et les dépenses du budget courant, mais celles-ci seraient diminuées des dépenses reportées, dont le montant est, par hypothèse, sensiblement constant. Il en serait de même des restes à recouvrer qui, inscrits en recettes au budget, seraient ultérieurement admis en non-valeurs.

La suppression de la période complémentaire aurait un double avantage :

d'une part, le Parlement pourrait être rapidement saisi de résultats précis, d'un bilan sérieux ;

d'autre part, les Ministres seraient en mesure de

produire plus rapidement leurs comptes, comptes qui pourraient même être supprimés, leurs chiffres en étant intégralement repris dans le Compte général des finances. La conformité des écritures des ordonnateurs et des comptables serait certifiée par l'attache donnée par les Ministre au Compte général.

Enfin les comptables rendraient un compte unique pour l'année budgétaire.

Ce projet se présentait ainsi sous un jour séduisant.

La suppression du délai d'un loi pour l'achèvement des services du matériel était amplement justifiée.

L'imputation des opérations budgétaires non encore effectuées à des comptes de trésorerie soulevait déjà quelques difficultés. La question des créances irrecevables ne comportant pas de fonds de non-valeurs posait notamment un problème délicat. Pour les amendes et condamnations pécuniaires, la proportion des créances irrecevables atteignait parfois 54 %.

Par ailleurs, l'établissement des états de restes à payer à imputer au compte de trésorerie eût nécessité un travail considérable en raison du nombre des règlements effectués en fin de gestion.

Enfin il fallait envisager la catégorie des recettes d'ordre, lesquelles ne s'effectuent ordinairement qu'au cours de la période complémentaire.

Mais à la vérité aucune de ces difficultés ne paraissait insurmontable.

Il fallait au contraire examiner plus sérieusement le fonctionnement du budget de report.

Il repose sur un double postulat : d'abord que les dotations de ce budget seront exactement évaluées, ensuite que le volume des opérations non effectuées est sensiblement constant.

L'évaluation des crédits reportés apparaît, en raison de l'éloignement des ordonnateurs secondaires comme une tâche extrêmement longue et compliquée. Pendant le délai de trois mois qui eût sans doute été nécessaire pour l'établissement du budget de report, les administrations seraient restées dans l'ignorance des crédits mis à leur disposition et de graves irrégularités eussent été à craindre.

La constance des restes à recouvrer et des restes à payer n'est nullement démontrée. Les ordonnateurs sont toujours libres de faire varier à leur gré le montant de ces restes et un budget obligé de faire face à une masse inattendue de dépenses aurait vu son équilibre fortement compromis. Cette éventualité apparaissait encore plus plausible lorsqu'on envisageait la question des crédits additionnels. Actuellement, ces crédits sont, théoriquement du moins, contenus dans la limite de l'excédent de recettes effectif. Dans le système envisagé ils seraient venus s'ajouter aux crédits du budget de report, mettant ainsi le budget en cours en face d'un subit accroissement de dépenses.

Mais à supposer même que les conditions prévues se fussent réalisées sans entraîner les inconvénients que l'on vient de signaler, les avantages escomptés apparaissent bien chimériques.

La situation communiquée au Parlement n'aurait pu être qu'approximative. De pareils renseignements pouvaient immédiatement, sans qu'il soit nécessaire de modifier les règles existantes, être établis avec la même approximation. Quant à la situation exacte de l'exercice, elle n'aurait été connue qu'à la fin de l'année au cours de laquelle se serait exécuté le budget de report, c'est-à-dire huit mois plus tard qu'avec le régime alors en

vigueur. Il faut ajouter que si l'on conservait l'ancien budget avec sa nomenclature, le budget de report n'avait aucune signification.

Le projet de loi de règlement aurait été présenté plus tôt, mais ce règlement ne se serait pas appliqué en réalité aux autorisations votées par le Parlement. On aurait pu, dans l'état de la comptabilité budgétaire, soumettre à la sanction des Chambres la situation définitive de l'exercice expiré, et la situation provisoire des budgets en cours, telles qu'elles figuraient dans le Compte général des Finances.

Il eut été possible dans les mêmes conditions de supprimer les comptes ministériels et les comptes de première partie des comptables. Mais c'était retomber dans tous les inconvénients de la gestion pure.

Les simplifications envisagées étaient donc tout à fait indépendantes de l'institution du budget de report dont le fonctionnement eut entraîné beaucoup plus de complications comptables que n'en soulevait la période complémentaire de l'exercice.

SECTION III

L'EXERCICE AMÉLIORÉ

Après ces discussions qui permirent du moins de réduire à leur juste proportion les mérites d'une solution simpliste, et d'écarter également toute méthode composite, seul le système de l'exercice, apparut comme susceptible, par son caractère logique, de satisfaire à toutes les exigences du contrôle.

Nul ne contestait cependant que de sérieuses améliorations dussent y être apportées.

Il fallait le mettre en mesure de permettre une plus grande rapidité dans l'exécution des services, dans la passation et la centralisation des écritures, dans la reddition de comptes et dans la présentation de la loi de règlement.

Or, les lenteurs que l'on constatait tenaient en premier lieu à l'existence d'une période complémentaire, également à l'apurement pendant quatre ans des exercices clos, enfin aux délais qu'exigeait la régularisation des versements de fonds entre les ministères.

A. Réduction de la période complémentaire

Depuis l'ordonnance du 14 septembre 1822, la période complémentaire de l'exercice avait été souvent réduite : le nombre des textes qui avaient eu cet objet était le plus sûr témoignage de la préoccupation constante d'abrèger les délais d'exécution des services financiers. Ils étaient fixés ainsi qu'il suit par la loi du 25 janvier 1889 :

— au 31 janvier, pour l'achèvement des services de matériel dont l'exécution n'a pu être terminée avant le 31 décembre pour des causes de force majeure ou d'intérêt public,

— au 31 mars, pour la liquidation et l'ordonnancement des dépenses,

— au 30 avril, pour le paiement des dépenses, la liquidation et le recouvrement des droits acquis,

— enfin au 30 juin ou au 31 juillet pour des régularisations diverses.

Le délai d'un mois prévu pour l'achèvement des services de matériel pouvait facilement être supprimé. Outre qu'il portait atteinte au principe suivant lequel

les services s'exécutent du 1^{er} janvier au 31 décembre, il avait souvent en pratique donné lieu à des abus. Il devait être alors possible de resserrer de quelques semaines le délai pour la liquidation et l'ordonnancement. L'intervalle qui séparait le terme des ordonnancements de celui des paiements pouvait être réduit en raison des facilités actuelles de paiement et de la procédure d'imputation à un compte de trésorerie des madats non payés à la clôture de l'exercice. Rien ne s'opposait à ce que la date extrême des recouvrements fut également rapprochée. Les délais ouverts pour la régularisation des paiements, qui avaient dû être prolongés par la loi du 27 décembre 1929, et qui avaient été ensuite ramenés à leur durée antérieure, auraient subi des réductions corrélatives.

Il était permis d'espérer, que, dans ces conditions, des renseignements statistiques, suffisamment précis, auraient pu être transmis aux Chambres assez rapidement pour leur permettre d'établir le budget sur des bases aussi rapprochées que possible. Les Administrations centrales devaient, comme nous l'avons déjà signalé, faire connaître mois par mois, en plus de la situation des paiements, celle des ordonnancements.

B. Simplification de la comptabilité des exercices clos.

La comptabilité des exercices clos est le corollaire indispensable de la comptabilité par exercice. Elle était, sous l'empire de la loi fondamentale du 23 mai 1834 et du décret du 29 juillet 1923, réglée de façon assez minutieuse. Cette procédure subsiste, en principe, encore aujourd'hui.

A la clôture de l'exercice, chaque ministre ordonna-

teur dresse un état nominatif en double expédition, un pour le Ministre des Finances, l'autre pour la Cour des Comptes, des créances restant à payer. C'est dans la limite de ces états que la loi de règlement — ou pratiquement le projet de loi de règlement — ouvre sur les exercices suivants tous les crédits nécessaires à l'acquittement de ces restes.

Les ordonnances de paiement sont nominatives ; avant de les mettre en paiement le Ministère des Finances les rapproche des états de restes à payer.

Un compte spécial d'apurement des exercices clos est rendu chaque année à la Cour des Comptes à la suite du résumé général des virements. La Cour, en possession de la deuxième expédition des états de restes peut s'assurer que les paiements se sont tenus par exercice et par chapitre dans la limite des autorisations budgétaires.

A ce régime, deux exceptions ont été apportées. Pour les arrérages de rentes et les intérêts de cautionnement, il n'est pas dressé d'états nominatifs, mais seulement des bordereaux sommaires par nature de dette (article 133 du décret de 1862). Pour le service de la dette viagère et pour celui de la solde et des autres dépenses payables sur revues, les dépenses des exercices clos sont payées sur l'exercice courant. En fin d'exercice, un décret en ordonne le transfert par virement à un chapitre spécial. Ce transfert est soumis à la sanction législative (article 128 du décret de 1862). Le transfert permet d'assurer la comparaison, par exercice, des paiements avec les crédits ouverts

En vue de simplifier cette procédure, la Commission avait envisagé deux mesures dont le but commun était d'éviter les formalités superfétatoires, tout en mainte-

nant la garantie que les paiements n'excèdent pas le montant des crédits non utilisés. C'étaient :

- 1^o la suppression des états de restes,
- 2^o la suppression de la forme nominative des ordonnances.

1^o Suppression des états de restes.

En premier lieu, les états de restes font double emploi avec les ordonnances émises sur le chapitre spécial des exercices clos.

D'une part, en effet, les états de restes contiennent les mêmes énonciations que les ordonnances, en sorte que le contrôle auquel ils sont soumis par la Direction du Mouvement général des Fonds et par les contrôleurs des dépenses engagées s'exercerait aussi bien sur les ordonnances. La Cour des Comptes pourrait également vérifier les ordonnances avec les justifications qui y sont attachées.

On objecte que les états de restes viennent préciser le montant des crédits qui seront ouverts pour mémoire dans les exercices suivants. Mais cette limite n'a rien de rigide puisque les créances se révèlent toujours postérieurement à la rédaction des états de restes.

Quant à la nécessité d'ouvrir des crédits avant tout ordonnancement elle se conçoit lorsque les crédits primitifs sont épuisés.

Dans le cas contraire, il ne paraît pas indispensable de considérer d'abord les crédits comme annulés puis d'en prescrire le rétablissement soit dans le projet de loi de règlement, soit par décret.

Le report automatique des crédits non consommés aux exercices suivants ne soulève aucune difficulté. C'est ce qui se passe actuellement, en pratique, les projets de loi

de règlement étant rédigés très tardivement, après la péremption des exercices.

Le nouveau régime ne compliquerait en rien le travail de la Direction du Mouvement général des Fonds et du contrôle des dépenses engagées qui tiennent une comptabilité des crédits par chapitre pour les cinq exercices non atteints par la déchéance quinquennale.

On pourrait envisager pour alléger la tâche de ces services qu'au bout de trois ans les exercices ne seraient plus repris dans la comptabilité. Les créanciers conserveraient leurs droits intacts mais une loi seule pourrait effectuer le report des crédits non consommés.

Telle était l'idée déjà contenue dans l'article 70 de la loi du 15 juillet 1914 : « A l'expiration de la troisième année à partir de l'ouverture de l'exercice, les crédits applicables aux dépenses restant à solder demeurent définitivement annulés et l'exercice cesse de figurer dans la comptabilité des ministères.

Les créances que les ministres ont à solder postérieurement à cette époque sont soumises au régime en vigueur pour les créances des exercices périmés, sans qu'il soit en rien modifié aux droits des créanciers de l'État tels qu'ils résultent des articles 9 et 10 de la loi du 29 janvier 1931 ».

Cette disposition a été provisoirement suspendue par l'article 10 de la loi du 28 septembre 1916.

2^o *Suppression de la forme nominative des ordonnances*

Cette forme nominative est imposée par la loi du 23 mai 1834 d'après laquelle à chaque créance correspond un crédit spécial qui ne peut être utilisé pour le paiement d'une autre créance comprise dans le même chapitre. Cette conception disparaîtrait si l'on admettait le report automatique des crédits non consommés.

La forme nominative a évidemment bien des avan-

tages : la recherche des désaccords entre ordonnateurs et comptables est facilitée.

Aux comptables, la délivrance d'extraits nominatifs donne une grande sécurité pour le paiement des mandats sur exercices clos.

Enfin les Administrations centrales appelées à rédiger des ordonnances nominatives conserveraient par là un moyen d'action puissant sur les ordonnateurs secondaires et les contrôleurs des dépenses engagées pourraient vérifier la régularité d'ordonnancements qui leur échapperaient si les ordonnances de délégation étaient mises dans la forme ordinaire.

Mais ces avantages seraient aussi sensibles pour les ordonnances sur l'exercice courant, desquelles les ordonnances sur exercices clos ne diffèrent aucunement.

En définitive, le système des exercices clos pourrait, selon la Commission de réforme de la Comptabilité Publique, être entièrement supprimé. Les crédits non consommés à la clôture de l'exercice seraient reportés à l'exercice suivant au chapitre spécial ouvert pour mémoire et, dans la limite des crédits reportés, les paiements se feraient dans les mêmes formes que ceux de l'exercice courant. Pour simplifier la comptabilité des crédits, l'exercice serait périmé à la fin de la troisième année et les dépenses ne pourraient plus être payées qu'après le vote d'un crédit spécial suivant la législation applicable aux dépenses d'exercices périmés, législation qui serait maintenue dans sa forme actuelle.

Il nous est difficile d'adhérer à ces conclusions. L'état nominatif constitue la garantie la plus sûre que les paiements sont contenus dans la limite des crédits restants. En outre, la totalisation de ces états permet seule d'évaluer avec précision le montant des crédits à

ouvrir. Enfin la réduction à trois ans du délai de péremption ne serait pas une simplification. Il faudrait désormais distinguer les créances d'exercices clos, les créances d'exercices clos assimilées, quant à la procédure, aux créances d'exercices périmés, les créances d'exercices périmés proprement dites.

C. Réforme de la procédure des reversements de fonds sur les dépenses des ministères

Les reversements de fonds sur les dépenses des ministères ne sont qu'une des opérations comprises sous le terme général de virements de comptes, lesquels s'analysent en des modifications opérées dans les écritures centrales pour les mettre en harmonie avec l'emploi réel des crédits.

Pour permettre à la Cour des Comptes de constater dans une déclaration de conformité l'accord du Compte général des Finances et des comptes individuels des comptables sur lesquels elle a préalablement prononcé des arrêts, un agent comptable institué sous le titre d'agent comptable des virements de comptes présente chaque année une récapitulation de toutes les modifications d'écritures effectuées.

L'objet et la procédure des reversements de fonds sont suffisamment précisés par les articles 45 et 46 du décret du 31 mai 1862 qui les régissent.

Art. 45. — A l'égard des versements faits sur les dépenses indûment payées pendant la durée de l'exercice sur lequel l'ordonnancement a eu lieu, le montant peut en être rétabli aux crédits des ministres ordonnateurs, d'après la demande qu'ils en adressent au Ministère des Finances appuyée d'un récépissé du comptable qui a reçu les fonds et d'un bordereau indiquant :

1^o La date et le numéro de l'ordonnance sur laquelle porte la restitution ;

2^o le payeur qui a acquitté la somme reversée ;

3^o les causes qui rendent nécessaire le rétablissement de cette somme au crédit du Ministre ordonnateur.

Art. 46. — « Les demandes de rétablissement de crédits sont adressées au Ministre des Finances dans un délai de trois mois au plus tard à partir de la date de chaque réception. Il n'en est plus admis après le 31 juillet de la deuxième année de l'exercice ».

Les versements de fonds modifient la situation des crédits ; or la régularisation exige de si longs délais que le Parlement est saisi trop tardivement des résultats exacts.

Accessoirement le contrôle de la spécialité budgétaire n'est pas respecté, les rétablissements ne faisant, en effet, à d'autres chapitres que ceux qui ont profité de la réduction de la dépense.

Telles sont les plus sérieuses critiques que l'on puisse adresser à la procédure actuelle.

Un premier projet avait été soumis à l'examen de la Commission. Il distinguait entre les versements pour trop perçu, pour lesquels l'Administration centrale aurait été dessaisie au profit des trésoriers-payeurs généraux, et les versements qui interviennent, soit à la suite des achats effectués par des particuliers dans des établissements de l'État, soit consécutivement à des cessions de matériel de service à service. Dans ces deux cas les prérogatives des Administrations ne pourraient pas être amoindries.

Actuellement, en cas de trop-perçu, l'ordonnateur établit un ordre de versement qui peut être indifféremment assigné sur la caisse de l'un quelconque des trésor-

riers-payeurs généraux. Il suffirait de décider qu'en pareil cas l'ordre de reversement sera toujours émis sur la caisse du comptable qui a payé la somme indûment perçue.

Cette procédure nouvelle se justifierait d'autant plus qu'actuellement les débiteurs ne sont plus tenus comme autrefois de s'acquitter en numéraire, mais disposent de nombreux moyens pour se libérer : chèques postaux, virements postaux, etc... L'adoption de cette règle permettrait de faire établir par les ordonnateurs des bordereaux d'émission d'ordres de reversement qui seraient remis aux comptables intéressés ainsi mis en mesure de prendre en charge les droits constatés et de poursuivre le recouvrement des sommes dues, alors qu'à l'heure actuelle ce recouvrement est uniquement surveillé par les ordonnateurs lorsqu'ils ont intérêt à faire rétablir leurs crédits. Le trésorier-payeur général appelé à effectuer la recette étant celui-là même qui a payé la dépense, pourrait procéder sans aucune intervention des services centraux au rétablissement des crédits par un simple jeu d'écritures. Il créditerait du montant du versement un compte de recettes en atténuation des dépenses qu'il débiterait ensuite par le crédit du compte « Dépenses publiques » avec contre-partie à ces deux comptes. L'opération aurait pour effet d'annuler à la fois la recette et la dépense, de sorte que le paiement primitif se trouverait ramené à la somme réellement due et que les crédits seraient rétablis. On aurait dans les écritures du comptable le schéma suivant (1 étant le paiement primitif).

Caisse		Dépenses publiques		Reversement de fonds	
D	C	D	C	D	C
200	1000	1000	200	200	200
(1...1...)		(2...2...)		(3...3...)	
(1...1...)		(2...2...)		(3...3...)	

Après passation de la contre partie, le débit du compte « Dépenses publiques » serait de 800, et tout crédit aurait disparu au compte « Reversement de fonds ».

Il appartiendrait toujours aux Départements ministériels informés des disponibilités localement reconstituées aux différents chapitres de les utiliser selon leurs besoins sur les divers points du territoire.

Les inconvénients que nous avons signalés seraient bien réduits :

- plus d'attente pour le rétablissement des crédits, les ordonnateurs ayant un intérêt quasi personnel au prompt rétablissement des crédits en leur faveur ;

- les renseignements statistiques à fournir au Parlement seraient plus rapidement obtenus, chaque trésorier pouvant fournir les indications demandées pour son Département ;

- de même, le contrôle de la spécialité budgétaire serait parfait, puisque les comptables qui auraient imputé la dépenses effectueraient eux-mêmes le rétablissement.

Ce projet a cependant été écarté, et l'on a maintenu le principe des prérogatives des Administrations centrales, principe dans lequel on a vu une garantie qui ferait défaut si l'on laissait les rétablissements à la disposition des ordonnateurs secondaires, parfois inférieurs à leur tâche. Ceux-ci pourraient être tentés d'engager de nouvelles dépenses au titre d'un chapitre déterminé sans attendre l'accord du comptable.

Par ailleurs, ce projet, s'il réduisait le travail de la Direction du Budget et de la Direction du Mouvement général des Fonds augmentait considérablement celui de la Direction de la Comptabilité Publique. Celle-ci devait d'abord rapprocher les déclarations de versements

reçues chaque mois des pièces de dépenses correspondantes produites souvent au titre des mois précédents. Les documents comptables auraient présenté non plus des chiffres bruts, mais des chiffres nets. Le pointage en eut été compliqué, et les accords en fin d'exercice rendus plus laborieux.

Aussi la Commission décida-t-elle de conserver le système actuel tout en l'amendant dans le détail.

On reprendrait les articles 45 et 46 du décret de 1862, aujourd'hui tombés en désuétude. Par là, on inciterait de manière pressante les ordonnateurs à ne pas conserver par devers eux les pièces justificatives de leurs demandes de reversement sous peine de forclusion, et l'Administration centrale ne se trouverait jamais en présence de plus de trois mois de pièces à vérifier. On réserverait ainsi aux Départements ministériels eux-mêmes la mainmise complète sur la totalité de leurs crédits tout en hâtant les rétablissements.

En ce qui concerne le contrôle de la spécialité budgétaire, il faut évidemment pour le restaurer qu'aucune ambiguïté ne subsiste sur le chapitre qui a supporté la dépense, et sur celui qui doit bénéficier du reversement. Le bordereau des récépissés, envoyé mensuellement à la Direction de la Comptabilité Publique devrait être complété par l'indication du chapitre de reversement ; on devrait y joindre les récépissés eux-mêmes, les déclarations de versement étant réservées aux parties versantes.

Enfin quant aux renseignements à fournir au Parlement, on pourrait, semble-t-il, s'arrêter aux mesures suivantes :

Actuellement, au vu de bordereaux d'annulation établis par les Ministères et qui lui sont transmis sous le couvert de la Direction du Mouvement général des Fonds, le bureau des écritures centrales procède au jour

le jour, sur des livres auxiliaires tenus par ministère et par chapitre, à l'inscription des annulations.

Ce n'est qu'en fin de gestion qu'il passe au Journal Général une écriture globale qui a pour effet d'annuler au compte « Reversement des fonds » les recettes effectuées et au compte « Dépenses publiques » une masse de dépenses correspondant à ces recettes.

Rien ne s'oppose à ce que ce bureau comptabilise par ordre, mois par mois, les annulations qui lui parviennent (sans passer écritures) ou à passer au contraire des écritures mensuelles ou trimestrielles au lieu de la seule écriture annuelle.

Dans les deux hypothèses le montant des annulations pouvant être connu chaque mois, le chiffre net de la dépense serait égal à la différence des chiffres bruts obtenus par la centralisation des écritures des comptables et du montant total des annulations.

* * *

La réforme administrative entreprise en 1934 ne pouvait pas manquer de comporter, en raison des critiques adressées au système de l'exercice, des modifications profondes aux principes de notre comptabilité budgétaire.

Mais depuis 1930 où la gestion semblait devoir être appelée à se substituer à l'exercice, les discussions de la Commission avaient montré combien une telle solution serait par elle seule inopérante.

Des deux décrets intervenus le 25 juin 1934, l'un qui est un décret-loi, c'est-à-dire un décret pris en application de l'article 36 de la loi du 28 février 1934, contient les dispositions de principe ; le décret simple, qui porte la seule signature du Ministre des Finances, organise les mesures de détail.

Satisfaction est donnée aux partisans des deux systèmes : la gestion est instaurée aux Colonies, tandis que le système de l'exercice est maintenu, non sans modification, en France et en Afrique du Nord.

Toute période complémentaire est supprimée aux Colonies pour le budget de l'État. Cela résulte par a contrario de l'article 1^{er} du décret-loi qui ne fixe de date de clôture après le 31 décembre que pour la Métropole et pour l'Afrique du Nord.

L'article 4 du décret simple précise en outre que l'imputation au compte « Restes à payer » s'effectuera le 31 décembre dans les Colonies.

Encore faut-il noter que cette innovation exige, pour être régulière, l'abrogation des articles correspondants du décret du 30 décembre 1912 sur le régime financier des Colonies, lequel n'a pas été expressément visé dans le décret.

En ce qui concerne la Métropole et l'Afrique du Nord, la loi du 25 janvier 1889 est abrogée et remplacée par les dispositions suivantes :

Les services du budget de l'État s'exécutent du 1^{er} janvier au 31 décembre.

La période d'exécution comprend en outre des délais complémentaires qui s'étendent pendant la deuxième année :

1^o jusqu'au 10 février pour l'ordonnancement et le mandatement des dépenses de matériel effectuées dans la Métropole et l'Afrique du Nord ;

2^o jusqu'au dernier jour du mois de février pour le paiement des dépenses de personnel et de matériel effectuées dans la Métropole et l'Afrique du Nord ;

3^o jusqu'au 31 avril pour la régularisation par des crédits supplémentaires des dépenses afférentes aux charges publiques rendues par la loi des finances et dont

le montant ne peut être définitivement connu qu'après l'exécution du service ;

4^o jusqu'au 31 mai pour toutes autres opérations de régularisation.

La période d'engagement des dépenses de matériel est désormais close au 15 décembre de l'année ; une date de clôture est donc antérieure à la fin de l'année financière : solution vraisemblablement inspirée de la législation roumaine.

Aucune disposition ne fixant de date limite pour le recouvrement des recettes, il faut en conclure que le terme choisi est le 31 décembre.

Le tableau suivant permet de se rendre compte, par rapport à la situation antérieure, de l'importance des réductions de délais.

Opérations	Situation ancienne		Situation nouvelle	
	Métropole et Afrique du Nord L. 25 janvier 1889	Colonies décret 30 décembre 1912	Métropole et Afrique du Nord	Colonies
Recouvrement des recettes	20 avril 2 ^e année	31 mars 2 ^e année	31 déc.	31 déc.
Engagement des dépenses de personnel	31 déc.	31 déc.	31 déc.	31 déc.
Engagement des dépenses de matériel	31 déc.	31 déc.	15 déc.	15 déc.
Engagement des dépenses pour l'achèvement des travaux en cours	31 janv. 2 ^e année.	28 fév. 2 ^e année	31 déc.	31 déc.
Ordonnancement des dépenses de personnel	31 mars 2 ^e année	20 mars 2 ^e année	31 déc.	31 déc.
Ordonnancement des dépenses de matériel	31 mars 2 ^e année	20 mars 2 ^e année	10 fév. 2 ^e année	31 déc.
Païement des dépenses	30 avril 2 ^e année	31 mars 2 ^e année	28 fév. 2 ^e année	31 déc.
Régularisation par crédits supplémentaires	30 juin 2 ^e année	30 juin 2 ^e année	30 avril 2 ^e année	30 avril 2 ^e année
Opérations de régularisation	31 juil. 2 ^e année	31 juil. 2 ^e année	31 mai 2 ^e année	31 mai 2 ^e année

Un tableau analogue a été publié, sous une forme d'ailleurs erronée dans le rapport sur le budget du Ministère des Finances (exercice 1935) établi au nom de la Commission des Finances de la Chambre des Députés et dans le rapport général du budget de l'exercice 1935 établi au nom de la Commission des Finances du Sénat.

Grâce à ces réductions de délais, le Compte général de l'Administration des Finances doit être publié avant le 30 juin de l'année suivante, les comptes des Ministres au plus tard le 31 octobre. Le projet de loi de règlement doit être déposé à cette dernière date.

Une atteinte est portée au principe même de l'exercice par l'article 3 qui concerne la comptabilité des exercices clos.

« Les dispositions de la loi du 23 mai 1834, relatives à l'acquittement des dépenses d'exercice clos, et les dispositions qui l'ont modifiée, ne sont applicables qu'aux dépenses de matériel supérieures à 6.000 fr. effectuées dans la Métropole et l'Afrique du Nord. Toutes les autres dépenses qui n'ont pu être effectuées dans les délais impartis sont imputées sur les crédits ouverts pour les mêmes services au budget de l'année en cours à l'époque du mandatement ». Les services ordonnateurs seront dès lors dans l'obligation de liquider les créances dans le moindre délai; tout retard constaté à la clôture de l'exercice serait sanctionné par une diminution des dotations correspondantes de l'année suivante. Désormais, donc, les dépenses de matériel inférieures à 6.000 fr. ne sont plus contenues dans la limite des crédits primitifs. Pour elles, il n'est plus d'exercice ; en effet, alors que pour les pensions la solde et les dépenses payables sur revues acquittées sur les crédits du budget courant, un décret en ordonne le transport à un chapitre spécial, ce qui permet d'assurer la comparaison par exercice des paiements avec les crédits ouverts, ici aucune disposition de ce genre n'a été envisagée.

Pour les dépenses de matériel supérieures à 6.000 fr. engagées avant le 15 décembre et non ordonnancées avant la clôture de l'exercice, toutes les dispositions antérieures sont maintenues.

Les versements de fonds sur les dépenses des ministères ne peuvent donner lieu à rétablissement de crédits que si leur montant est supérieur à 100 fr. Au-dessous de cette somme, il en est fait recette aux produits divers du budget.

Les délais de péremption des exercices, qui étaient en principe de cinq ans, et de six ans lorsque le créancier était domicilié hors de la Métropole, sont ramenés respectivement à quatre et cinq ans.

Un décret du 29 novembre 1934 a prévu les mesures transitoires nécessaires. Le recouvrement des recettes de l'exercice 1934 sera définitivement clos au 31 décembre. La période d'engagement des dépenses de matériel est prolongée jusqu'au 31 décembre 1934; de même, il sera possible, jusqu'au 15 janvier 1935, d'achever l'exécution des services de matériel. Les dépenses des exercices clos antérieurs à l'exercice 1934 seront acquittées dans les conditions prévues par la loi du 23 mai 1834. Les délais de prescription de quatre à cinq ans s'appliqueront pour la première fois aux créances de l'exercice 1932.

En dehors de ces cas, les dispositions du décret du 25 juin 1934 entreront immédiatement en vigueur.

Dans les colonies, c'est le décret du 15 décembre 1934 qui a fixé les dates d'application du nouveau régime. En principe, la date unique est le 1^{er} janvier 1935. Toutefois, une période complémentaire, allant jusqu'au 15 janvier

1. Une circulaire du 16 décembre 1934 définit, par a contrario, ce qu'il faut entendre par dépenses de matériel.

Sont des dépenses de personnel : les émoluments et accessoires dus aux fonctionnaires de l'État, les contributions ou subventions ayant pour objet exclusif la participation de l'État à la rémunération du personnel d'une collectivité publique ou d'un organisme déterminé, les pensions et leurs accessoires, les secours ayant un caractère alimentaire. Toutes les autres dépenses sont des dépenses de matériel.

pour l'achèvement des services de matériel, jusqu'au 10 février pour l'ordonnancement et le mandatement des dépenses, jusqu'au 28 février pour le paiement, est exceptionnellement accordée aux administrations pour achever la consommation des crédits de l'exercice 1934.

On voit combien le gouvernement s'est montré prudent dans ses réformes. Il n'a pas suivi jusqu'au bout les conclusions auxquelles avait abouti la Commission ; il s'en est tenu dans l'ensemble à des modifications secondaires, et même sur deux points importants, les dépenses sur exercices clos et les reversements de fonds, il s'est contenté d'écarter de la procédure traditionnelle les sommes les plus faibles et les plus nombreuses, ce qui est bien plus le résultat d'une étude empirique que l'affirmation d'un choix scientifique entre des principes opposés.

CHAPITRE IV

LE CONTROLE DES ORDONNATEURS

Dans le cycle des opérations administratives que parcourt toute dépense publique avant d'être acquittée par le créancier, la plus facile à soumettre au contrôle est évidemment le paiement, le versement matériel des deniers. Là, moyennant certaines précautions touchant l'exacte évaluation de la dette, l'identité de la partie prenante, la validité de l'acquit, l'on est sûr que toutes les garanties possibles d'une libération régulière pour le Trésor pourront être facilement réunies.

Il n'en va pas de même pour les autres opérations, l'engagement, l'ordonnancement, la liquidation. Ces mesures supposent une certaine interprétation d'actes administratifs, une appréciation de l'opportunité et surtout une conformité avec les buts poursuivis par l'autorité budgétaire. En un mot, ces opérations relèvent d'un pouvoir discrétionnaire de l'Administration, pouvoir qui n'est évidemment pas l'arbitraire, puisqu'il reste soumis à des conditions de légalité, mais qui n'en demeure pas moins libre de toute attache trop stricte.

On conçoit qu'il y ait là des éléments qui échappent facilement au contrôle. D'autant que la responsabilité des agents exige, pour être mise en jeu, qu'une certaine liberté leur soit laissée, un contrôle trop minutieux

pouvant même frapper d'inhibition les initiatives nécessaires.

Ainsi, tandis qu'il est facile de découvrir une sortie irrégulière de deniers de la caisse d'un comptable, il sera toujours délicat de fixer la limite au-delà de laquelle la liberté de l'Administration deviendra une audace irréfléchie et reprehensible.

C'est pour ces raisons que le droit français, fidèle au droit romain et à toute la tradition historique, continue de réserver les rigueurs et les sévérités de son contrôle au comptable. Responsable de la régularité du paiement, celui-ci est dans l'obligation de vérifier la régularité du titre présenté à sa Caisse.

De plus, alors que la mission de surveillance que la loi de 1807 a confié à la Cour des Comptes à l'égard des ordonnateurs est dépourvue de toute sanction pratique, le contrôle des comptables est au contraire assorti d'un système répressif efficace.

Il est donc permis de dire que, du moins jusqu'à une date assez récente, tout le contrôle de l'exécution du budget reposait sur le comptable, soit que celui-ci fut lui-même l'agent de ce contrôle, soit qu'il fut presque exclusivement atteint, pour ses propres opérations ou pour celles de l'ordonnateur, par les sanctions.

C'est donc cette forme de contrôle, celle que l'Administration délègue au comptable, que nous étudierons en premier lieu, avant d'aborder celles qui ont dû être instituées pour parer à son insuffisance, avant d'examiner enfin un essai d'organisation d'un véritable contrôle direct des ordonnateurs par la Cour des Comptes.

SECTION I

LE CONTROLE TECHNIQUE

A. *Le contrôle exercé par le comptable*

S'il est une règle essentielle dans notre Comptabilité Publique, c'est incontestablement celle de la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable.

Empruntée au droit romain, elle tend surtout à créer un contrôle réciproque des deux catégories d'agents qui concourent à l'exécution des services financiers.

Pour permettre au comptable de remplir sa mission, la loi lui a donné le droit de refuser de viser et de payer les ordonnances et mandats irréguliers émis sur sa Caisse. Il ne peut être contraint au paiement que par une réquisition de l'ordonnateur qui endosse alors la responsabilité de la dépense.

Depuis la loi du 30 avril 1921, les payeurs doivent refuser d'acquitter, même sur réquisition de l'ordonnateur et sous peine de voir la dépense laissée à leur charge toute ordonnance ou mandat non compris dans les autorisations de paiement reçues du Trésor ou qui les dépasseraient.

En outre, l'article 44 de la loi prononce la nullité sanctionnée par la responsabilité du payeur, de tous ordres ou instructions prescrivant aux comptables, en dehors des cas prévus par des lois ou décrets publiés au *Journal officiel*, d'effectuer les paiements à titre d'avances à régulariser par imputation ultérieure sur les crédits budgétaires.

Telle est l'obligation impérieuse et sévère du comp-

table. Elle est une pièce maîtresse du système français, et l'on conçoit qu'on ait vu en elle une partie de ce « pouvoir comptable »¹ qui pourrait se définir assez bien dans l'esprit de son auteur, comme une force de résistance et de contrôle à l'égard du pouvoir administratif et politique.

Ce n'est pas le lieu d'apprécier ici la construction de ce pouvoir comptable grâce auquel est assuré pour une large part le contrôle de l'exécution du budget. Mais, il nous semble que le principe de la responsabilité du comptable, très juste à l'origine, a reçu une extension abusive.

Le principal responsable de l'acte irrégulier est en effet l'ordonnateur. Le comptable procède à l'extinction des droits, la faute remonte à l'origine, à l'acte générateur de droits qu'a accompli l'administrateur. C'est donc celui-ci qui devrait couvrir la caisse.

Le comptable est caissier et payeur : ces deux chefs de sa compétence déterminent et limitent sa responsabilité. Il doit incontestablement supporter la charge d'un déficit de caisse non justifié par des circonstances exceptionnelles de force majeure. Doit également lui être imputé tout paiement irrégulier, c'est à dire non libératoire pour le Trésor. Il peut encore surveiller la disponibilité des crédits, et du moins pour les crédits délégués, s'assurer que les mandats ne dépassent pas le montant des ordonnances de délégation. Mais hors de ces cas on ne peut étendre sa responsabilité à des opérations administratives à l'accomplissement desquelles il est resté étranger et qu'il n'a pu sérieusement contrôler.

Car c'est là qu'est le vice de notre organisation. De

1. De Marcé, *Le contrôle des finances en France et à l'étranger*, t. I, p. 90.

quels moyens dispose le comptable pour s'assurer de la régularité du titre ? Certes, il peut légalement exiger que soient produites, et le cas échéant, complétées dans leur nombre, leur forme et leur qualité, les justifications prévues par les règlements. Là s'arrête son pouvoir.

« Je me demande, non sans une certaine inquiétude, déclarait un Procureur Général près la Cour des Comptes ¹ si les comptables seront toujours en état de discerner bien nettement la régularité de certaines imputations, quand je vois les difficultés auxquelles se heurte en cette matière la Cour des Comptes elle-même ».

Enfin, et surtout, la sincérité des justifications fournies échappe au comptable. Il ne peut apprécier la justification du service fait.

Bien plus encore ce qu'il importe d'examiner, d'apprécier, c'est l'utilité, la productivité de la dépense, sa conformité à l'intérêt commun. Car « si les Administrations sont rarement malhonnêtes, elles sont souvent prodigues ». Mais dans ce domaine, le comptable ne peut et ne doit avoir aucune action.

On mesure là toute l'insuffisance de son contrôle.

Cela est tellement vrai que, lorsque la Cour décèle la fraude elle adresse au comptable une injonction qu'elle s'empresse de lever pour ne pas manquer par trop à l'équité. Elle se tourne alors du côté de l'Administration et lui fait parvenir un référé auquel on répondra par quelques explications. Du moins en est-il ainsi pour les fautes graves ; pour les fautes vénielles, l'injonction est maintenue. On aboutit à consacrer « l'irresponsabilité pour les grandes choses, la responsabilité pour les petites » ².

1. Discours prononcé par le Procureur Général Renaud le 16 octobre 1896 à l'audience de rentrée de la Cour des Comptes.

2. Allix, *Revue Politique et Parlementaire*, 10 mai 1922, p. 189.

Si l'on veut faire une plus exacte appréciation des responsabilités, il faut enfin organiser un contrôle qui, assumé par l'administration elle-même, porte directement sur les opérations d'engagement et d'ordonnement, il faut se tourner vers l'ordonnateur qu'un membre de la Cour des Comptes a dépeint comme « le véritable dispensateur des deniers publics, le fougueux prodigue qu'il faut surveiller, le capitaliste qui ne connaît jamais la situation de sa trésorerie, qui ignore le montant de ses ressources, qui n'aperçoit pas les conséquences de ses dépenses, le mineur en un mot qui a besoin d'un conseil judiciaire »¹.

B. *Le contrôle direct*

Le contrôle des ordonnateurs est assuré actuellement :

- par la tenue d'une comptabilité centrale dans chaque ministère,
- par le visa des ordonnances à la Direction du Mouvement général des Fonds,
- par le contrôle de l'engagement des dépenses,
- par les corps de contrôle,
- enfin par la Cour des Comptes.

L'étude des deux premiers procédés a été faite maintes fois. Aussi bien cela nous permettra de ne pas leur consacrer de développements. Nous nous bornerons à signaler que la comptabilité centrale n'est plus tenue de façon satisfaisante que dans les Ministères de la Guerre et des Travaux Publics. Dans les autres Départements, elle se réduit à des extraits de documents comptables ; n'étant plus autonome, elle perd son efficacité et jusqu'à sa raison d'être.

1. L. Moulin, *Revue du Trésor*, 1930, p. 50.

Nous nous étendrons plus longuement au contraire sur les autres modes de contrôle.

Le contrôle de l'engagement des dépenses.

Le décret du 14 mars 1893 complété par des dispositions des lois de finances de 1902, 1903 et 1911 et par la loi du 10 août 1922 et le décret du 15 juin 1923 prévoit l'installation dans chaque département ministériel d'un fonctionnaire nommé conjointement par le Ministre intéressé et par son collègue des Finances et qui est tenu d'informer ce dernier chaque fois qu'il est passé outre à son refus de viser une proposition d'engagement. Le Ministre des Finances peut saisir le Conseil des Ministres du différend.

L'autorité placée ainsi près du Ministre tout en laissant entière sa liberté d'action, attire son attention sur les caractères et les répercussions de l'opération projetée, lui signale les vices dont elle est entachée à divers points de vue : imputation, évaluation, répercussions financières, disponibilités des crédits.

Il y a là une sorte de mise en garde au moment propice et qui est, à ce titre, d'une grande efficacité. Cette force de résistance du contrôleur est aussi une manifestation de ce « pouvoir comptable » auquel il a déjà été fait allusion. Il ne faut cependant pas exagérer l'importance des résultats que l'on est en droit d'attendre de l'institution.

D'une part, en effet, la tâche assignée au contrôleur par les articles 4 et 5 de la loi du 10 août 1922 est écrasante ¹.

D'autre part, il semble que, au lendemain du vote de la loi, on ait poussé l'enthousiasme, au Parlement notamment, jusqu'à croire que d'un coup les crédits

1. R.S.L.F. 1921, p. 597 (art. de M. Bosc).

additionnels se trouveraient supprimés. Dans la discussion du rapport établi au nom de la Commission des Finances du Sénat¹ sur le projet de budget de 1923, on s'était aperçu que le total des engagements de dépenses au 28 février 1923 était inférieur de 2.144.181.567 fr. 55 au total des crédits ouverts pour l'exercice 1922, ce qui avait laissé à penser que le projet de budget gouvernemental demandait aux chambres plus de 2 milliards de crédits en trop pour 1922.

Le Ministre des Finances dut rappeler les exigences de la vie administrative pour réduire à leur juste portée les critiques adressées à l'application de la loi. Certaines pratiques empêchent en effet que l'état des engagements puisse être considéré comme celui de la consommation réelle des crédits :

a) un paiement n'est pas nécessairement précédé de l'inscription d'un engagement du même montant dans la comptabilité des dépenses engagées,

b) certaines dépenses permanentes sont portées comme engagées au début de l'année pour un montant égal à celui des crédits ouverts. De ce nombre sont les dépenses de soldes et traitements.

c) Pour certaines autres, par contre — dépenses automatiques, qui s'engagent d'elles-mêmes — l'engagement ne peut être constaté qu'après coup par le contrôleur. Celui-ci les enregistre à titre de régularisation et tout à fait en fin d'exercice.

Telles sont, par exemple, les dépenses du Ministère des Finances, incombant aux manufactures de l'État, notamment pour l'achat et le transport des tabacs. Des crédits supplémentaires doivent être demandés presque chaque année.

1. J.O., 1923, annexe n° 302, p. 337.

Le Ministre a eu l'occasion ¹ de confirmer sa manière de voir et d'ajouter que la procédure du contrôle des dépenses engagées peut fournir tout un ensemble de renseignements intéressants, mais ces renseignements n'ont qu'une valeur approximative et il est matériellement impossible d'en tirer des résultats mathématiques ».

Une autre cause, non négligeable, qui est venue réduire la portée du contrôle a été la mauvaise volonté des Administrateurs de se plier aux dispositions de la loi. Jalouses de leurs prérogatives, elles ont vu dans l'organisation nouvelle une tentative d'hégémonie du Ministre des Finances. Elles n'ont favorisé en rien le travail des contrôleurs ; en particulier, elles ne leur ont pas accordé le personnel de qualité qui seul peut leur donner une collaboration efficace. « Les contrôleurs des dépenses engagées, constate le Ministre des Finances, sont le plus souvent dans l'impossibilité de remplir toutes les fonctions qui leurs sont dévolues » ².

Il serait donc désirable que, pour partie au moins, les collaborateurs des contrôleurs fussent choisis au sein de l'Administration des Finances.

Le contrôle des dépenses engagées n'a donc pas répondu dans la pratique à toutes les espérances qu'il avait suscitées.

Que vaut le principe théorique ?

C'est à un contrôle de type administratif que s'est ralliée la législation française. L'utilité du contrôle institué est fonction de la suprématie du Ministre des Finances sur ses collègues. Or, cette prééminence n'existe ni dans les textes ni dans les faits.

On a cru pouvoir s'autoriser de l'exemple des légis-

1. Sénat, 1923, *J.O.* p. 129.

2. *Revue du Trésor*, mai 1933, p. 304 et suiv.

lations italienne et belge pour préconiser un contrôle préventif de type juridictionnel.

Il convient cependant d'observer que dans ces États, le contrôle de l'engagement des dépenses fonctionne sur des bases identiques à celles consacrées en France. Il est exercé, en Italie, par la Comptabilité Centrale de chaque Ministère sous la surveillance de la Comptabilité Générale de l'État et, en Belgique, par des contrôleurs nommés par le Roi.

Mais tandis qu'en France, le contrôle des engagements emporte celui des ordonnancements, en Italie et en Belgique, cette phase supplémentaire est dévolue à la Cour des Comptes. En outre, en Italie, cet organisme, en même temps qu'il est juge de la légalité de tous les actes du pouvoir exécutif quel qu'en soit l'objet, vise aussi tous les engagements résultant de décrets et portant approbation de contrats pour des sommes supérieures à 20.000 liras.

Contrairement donc à ce que l'on affirme parfois, le contrôle de la Cour des Comptes en matière d'engagement de dépenses est inexistant en Belgique et assez restreint en Italie.

Il faut enfin rappeler, car la critique a souvent été formulée¹, que l'immixtion de la Cour des Comptes dans le contrôle préventif aboutirait à réduire considérablement et dans quelques cas à supprimer la responsabilité des Ministres devant le Parlement.

C'est pourquoi, en dépit de l'insuffisance originelle dont est frappé en France le contrôle de l'engagement des dépenses, du fait que le Ministre des Finances n'a sur ses collègues que l'autorité que lui confère ses talents ou ses qualités personnelles, nous restons attaché à ce système.

1. de Villanfray, Thèse, citée page 157.

Il est certes susceptible d'être perfectionné ; d'ores et déjà, des réalisations pratiques non négligeables doivent être mises à son actif.

C'est une notable amélioration que celle introduite par le décret du 30 septembre 1922 qui tend à créer dans le corps des contrôleurs une unité de vues et une communauté de méthodes. Une commission permanente composée de tous les contrôleurs réunis sous la présidence effective du Directeur du Budget et du Contrôle financier, doit étudier les questions fondamentales que soulève le contrôle préventif et les difficultés particulières rencontrées par les contrôleurs.

Enfin des résultats concrets ont été obtenus : les engagements de dépenses non prévues aux budgets ou excédant les crédits, ont pu être arrêtés ; il est également possible d'éviter que les engagements ne portent sur des crédits déjà utilisés.

L'article 133 de la loi du 16 avril 1930 a eu pour objet d'étendre le contrôle institué par la loi du 10 août 1922 aux dépenses engagées par les ordonnateurs secondaires sur les crédits du budget général de l'État et des budgets annexes.

L'Administration des Finances a procédé auprès des comptables et des différents services administratifs à une enquête à l'effet de déterminer les modalités d'application de cette mesure. Les résultats de cette consultation ont été exprimés dans une lettre du Ministre des Finances¹.

Le Ministre évalue d'abord à 22.800.000.000 fr. le montant des ordonnances de délégation émises sur l'année 1930 au 31 juillet 1931.

1. Rapport de M. Baréty sur le budget du Ministère des Finances exercice 1933.

Sur ce total fort imposant, un grand nombre de mandats sont établis à la suite d'engagements sur lesquels l'action des ordonnateurs secondaires est inexistante.

1^o Certaines dépenses bien qu'effectuées dans les départements sont autorisées spécialement ou engagées dans les administrations centrales et à ce titre visées par les contrôleurs des dépenses engagées, actuellement existants (8 milliards environ).

2^o Pour une masse de dépenses plus importantes encore et atteignant environ 10 milliards, le contrôle sur place serait inutile parce qu'il s'agit de dépenses résultant de lois ou de décrets et de tarifs arrêtés par des textes réglementaires, telles sont, par exemple, les dépenses de traitement ou de solde.

3^o Enfin, certaines dépenses par leur caractère urgent ou leur nature échappent à tout contrôle a priori et font l'objet de régularisations subséquentes : tels sont les frais de déplacement, les transports de troupe, les réquisitions.

En définitive, la masse des dépenses pour lesquelles le contrôle local serait réellement efficace se trouve ramenée à 1.100.000.000 fr. soit 5 % environ des paiements effectués sur délégation, soit encore en moyenne un volume de dépenses de 12 millions par département pour chaque contrôleur.

Après avoir constaté que « l'insuffisance du rôle à confier aux contrôleurs départementaux justifierait mal l'importance considérable du nouvel organisme administratif à créer » le Ministre envisageait l'extension du contrôle existant à des dépenses qui n'y sont pas encore soumises et qui correspondent à des dépenses d'entretien et de service courant, affectées à la marche normale des services. A ce titre, elles font l'objet, au début de l'exercice, d'états de prévision détaillés qui ne

laissent qu'une initiative très réduite aux fonctionnaires délégués ».

En principe et conformément aux textes en vigueur les contrôleurs des dépenses engagées peuvent en assurer le contrôle :

a) Au début de l'exercice par l'examen des états des prévisions ou autorisations d'engagements et le visa de ces documents.

b) Lors de la délégation de crédits par le visa de l'ordonnance de délégation correspondante.

c) En cours d'exécution, par les situations d'emploi des engagements que doivent fournir périodiquement les fonctionnaires des services extérieurs.

d) Après exécution, par l'examen des mandats et des pièces justificatives correspondantes.

Le Ministre concluait que l'organisation existante était suffisante pour faire face aux nécessités du contrôle de l'engagement des dépenses.

Le décret du 25 juin 1934 a prescrit aux ordonnateurs secondaires de tenir une comptabilité d'engagement et d'envoyer tous les dix jours aux comptables copie de la partie de cette comptabilité concernant les dépenses de matériel.

A l'aide de ce document, les comptables s'assurent que la dépense a déjà été prévue ; dans le cas contraire, ils peuvent suspendre le paiement. Les mandats doivent d'ailleurs porter mention de référence à la Comptabilité d'engagement.

Observons, d'une part, que cette réglementation laisse en dehors de son champ d'application les dépenses de personnel ; d'autre part, que le contrôle institué est beaucoup moins complet que celui organisé par la loi du 10 août 1922 sur les actes des Ministres, puisqu'il se

borne à garantir que tout titre de paiement qui parvient à la caisse d'un comptable figure déjà dans la comptabilité de l'ordonnateur.

Un véritable contrôle de l'engagement des dépenses sur les crédits délégués étant écarté, et les mesures prises par le décret du 25 juin 1934 paraissant assez rudimentaires, il demeure utile d'évoquer le rôle des corps de contrôle au sein des différentes administrations.

Les corps de contrôle.

En pratique, le contrôle des dépenses engagées laisse à peu près complètement en dehors de son action les services extérieurs des divers ministères.

C'est leur surveillance que le décret du 13 juillet 1911 avait particulièrement en vue lorsqu'il décidait de créer, par ses articles 150 et 151, des corps de contrôle dans tous les ministères.

Bien que l'organisation intérieure de ces corps de contrôle ne soit point uniforme, le projet de loi déposé le 15 janvier 1914, auquel nous consacrons plus loin de larges développements, prévoyait qu'ils seraient soumis à quelques principes communs.

Chacun d'eux serait dirigé par un de ses membres nommé par décret, assisté d'un comité formé dans le cadre le plus élevé du corps ; les fonctionnaires de ces corps seraient exclusivement recrutés au concours et ils accompliraient avant leur entrée en fonction un stage de six mois au moins dans l'Inspection générale des Finances et dans les bureaux de la direction de la Comptabilité Publique afin d'avoir tous une « éducation financière commune ».

Ils auront pour mission spéciale de « vérifier dans le détail les opérations tant de recettes que de dépenses effectuées par les Administrations centrales et locales ou leurs services annexes ; de surveiller l'observation des

lois, décrets, ordonnances, décisions, de signaler les erreurs, fautes, abus commis dans l'engagement des dépenses, le maniement des deniers, la conservation des matières, la gestion des biens, de proposer les redressements à faire et, s'il y a lieu, les sanctions à prendre contre les administrateurs, ordonnateurs et comptables ».

Ils recevraient la mission générale « d'apprécier les résultats financiers obtenus par les services, de signaler les réformes tendant à perfectionner le fonctionnement des Administrations, à procurer des ressources, à réaliser des économies ».

Les irrégularités graves relevées par les membres des corps de contrôle devraient être immédiatement portées à la connaissance des chefs de services. Examinées par le comité des contrôleurs, elles seraient, si elles étaient reconnues fondées, transmises au Ministre des Finances qui en saisirait sans délai le Premier Président de la Cour des Comptes.

Les rapports d'ensemble établis par le Comité seraient également adressés à la Cour des Comptes avec les explications des Administrations.

Une Commission a été instituée par le décret du 13 novembre 1911 et réorganisée par le décret du 17 juin 1922 pour préparer les mesures d'exécution de la loi de 1911.

Des décrets ont organisé le contrôle dans divers Ministères avec des modalités variables :

Travaux Publics (D. 7 mai 1918),

Régions Libérées (D. 25 septembre 1920),

Postes (D. 17 février 1921),

Agriculture (D. 29 mars 1922),

Marine marchande et Affaires Étrangères (D. du 2 septembre 1928),

Pensions (D. 28 septembre 1928),

Travail (D. 19 février 1929).

Ces organismes sont venus s'ajouter à l'Inspection générale des Finances, laquelle est la plus ancienne puisqu'elle date de 1808, à l'Inspection générale des services administratifs, aux Contrôles généraux de l'armée et de la marine, à l'Inspection générale des colonies.

La Cour des Comptes

Outre le pouvoir comptable interne que nous avons vu assuré par les comptables et par les contrôleurs des dépenses engagées, il existe un pouvoir comptable externe assuré par la Cour des Comptes à l'encontre du pouvoir administratif.

La Cour des Comptes est, dans cette tâche, l'instrument du contrôle législatif, l'auxiliaire du Parlement. Elle instruit le procès de l'Administration pour le compte du Parlement.

De quels moyens dispose-t-elle pour mener l'instruction ?

Comment saisit-elle le Parlement ?

Nous examinerons comment la Cour des Comptes fait aujourd'hui face à ces deux tâches et ensuite les réformes dont son action nous paraît susceptible.

Pour reprendre la comparaison d'un procès, nous dirons que l'instruction est toute entière écrite. Aucun débat oral ne s'institue entre le juge et l'inculpé. La Cour des Comptes ne peut conduire que des enquêtes officieuses auprès des Administrations. Le Procureur Général ne peut requérir que pour exiger la production ou la mise en état d'examen des comptes de gestion. Il ne peut réclamer que les pièces justificatives prévues par la nomenclature réglementaire, soit entre les comptables et la Cour, soit entre les comptables et les ordonnateurs.

Mais malgré la proposition qui en a été faite ¹, le Procureur Général ne dispose pas du pouvoir que les décrets des 14 mars et 2 novembre 1920 ont attribué, dans le domaine des prévisions budgétaires, au Conseil supérieur d'enquête en le chargeant de « rechercher et de proposer par l'examen des propositions budgétaires des différents départements toutes les mesures susceptibles de réduire les dépenses de toute nature incombant à l'État ».

A défaut d'enquêtes orales, la Cour dispose du référé pour provoquer les observations du Ministre sur les points qu'elle juge irréguliers ou obscurs. Comme les Ministres restaient souvent silencieux, les décrets du 13 mars et du 31 août 1911 organisèrent la Commission des référés : institution permanente, composée d'inspecteurs des Finances et de fonctionnaires de l'Administration, présidée par le Directeur adjoint de la Comptabilité Publique. Cette Commission à qui les référés étaient transmis par le Premier Président de la Cour des Comptes, centralisait les réponses des Ministres et veillait à ce que ces réponses intervinssent dans les délais spécifiés. Enfin, elle rendait compte au Ministre des Finances par des rapports périodiques, de tous les faits de nature à affecter la bonne gestion des finances publiques.

Cette institution, dont l'utilité n'apparaissait pas clairement, était destinée à jouer le rôle d'un écran disposé entre la Cour et les Administrations pour « intercepter la lumière ou tout au moins la retarder ». Elle a été supprimée par un décret du 15 mars 1924. Les référés sont désormais adressés par la Cour en deux exemplaires, dont l'un est envoyé au Ministre des Finances (Direction

1. Fleury-Ravarin, « La Cour des Comptes et le contrôle des dépenses publiques », *R.P.P.* 1921, p. 7.

du Budget et du Contrôle financier). Les Ministres doivent répondre dans les quatre mois (huit mois pour les Colonies) et un double de la réponse est retourné par les soins de la Cour à la direction du Budget.

On doit retenir d'ailleurs que les observations de la Cour sont purement occasionnelles, car les abus ne lui sont révélés que par l'examen des pièces justificatives. N'ayant aucun contact avec la gestion administrative, elle doit se contenter d'une surveillance formelle. Aucun document ne vient lui révéler la vie profonde de l'Administration, ses vices et ses irrégularités.

Car, si depuis la loi du 10 août 1922 elle a communication des rapports des contrôleurs des dépenses engagées, aucune disposition ne prévoit que les rapports d'ensemble des autres corps de contrôle lui seront obligatoirement transmis.

On l'a souvent rappelé, « on a donné à la Cour des Comptes le droit de tout dire, mais on ne lui a pas donné le moyen de dire quelque chose ».

Si son information est défectueuse, ses relations avec le Parlement ne sont guère plus satisfaisantes.

Dans le rapport public annuel adressé au Président de la République et déposé sur le bureau de la Chambre des Députés et du Sénat, elle relève les irrégularités, les référés qu'elle a adressés à cette occasion à l'Administration et les éclaircissements de celle-ci; elle indique enfin ses vues de réforme et d'amélioration.

Ce document se ressent évidemment de la faiblesse des moyens d'investigation de la Cour. En outre, malgré la loi du 14 avril 1896 qui n'a laissé qu'un délai de quatre mois aux Administrations pour répondre au Rapport public, le Parlement n'est souvent saisi que très tard après que les irrégularités se sont produites. Il ne peut

prendre immédiatement les sanctions qui s'imposent.

En définitive, un contrôle fragmentaire, et par là même impuissant à proposer des remèdes d'ensemble; un Parlement mis dans l'impossibilité d'agir en temps opportun, telles sont les deux faces de l'état de choses actuel.

Dès avant la guerre cette situation avait attiré l'attention des spécialistes des questions financières. Le Gouvernement déposa en 1914 un projet de loi ¹ que l'avènement de la guerre empêcha de discuter. Il vient d'être repris dans une proposition de loi ².

C'est dans ces deux initiatives, particulièrement dans celle d'origine gouvernementale, dont l'exposé des motifs est une synthèse remarquable du contrôle financier, que nous puiserons les idées d'ensemble d'une réforme. Le texte élaboré par la Commission de réforme de la Comptabilité Publique n'apporte que quelques modifications de détail dont il sera d'ailleurs tenu compte.

Le rouage essentiel de la nouvelle organisation est une section spéciale de contrôle financier ³ qui serait créée au sein de la Cour des Comptes.

Présidée par le Premier Président, elle serait composée du Procureur Général, d'un Président de Chambre vice-président et de six Conseillers maîtres.

Le vice-président et les membres seraient désignés pour une période de deux ans par décret rendu sur la proposition du Ministre des Finances après avis du Premier Président et du Procureur Général.

Un conseiller-maître est délégué dans la même forme et pour la même durée dans les fonctions de rapporteur

1. Annexe n° 3390.

2. Annexe n° 1178. *J. O.* 1933.

3. Le projet de la Commission la désigne sous le nom de « Comité de contrôle financier ».

général de la section. Des conseillers référendaires et des auditeurs rempliraient les fonctions de rapporteurs.

Enfin, le Secrétariat de la section se composerait de deux membres de la Cour placés sous la direction du Rapporteur Général.

Quant à la mission de la section — ou comité de contrôle financier — l'avant-projet établi par la Commission de Réforme le définit presque entièrement à l'aide des mêmes termes que ceux dont usait le projet de loi de 1914, pour caractériser les attributions des corps de contrôle ».

« Le Comité, lit-on en effet à l'article 3, signale les erreurs, fautes, abus commis dans l'assiette et le recouvrement des recettes, l'engagement des dépenses, le maniement des deniers, la consommation et la conservation des matières, la gestion des biens de l'État ainsi que des diverses collectivités administratives. Il signale toutes réformes utiles à la bonne gestion des finances publiques ».

Pour satisfaire à ces tâches multiples, la section spéciale, recevrait communication des Rapports d'ensemble des corps de contrôle préalablement organisés et des rapports des contrôleurs des dépenses engagées. Les réponses de l'Administration lui seraient également transmises.

Par l'intermédiaire du Procureur Général, elle pourrait requérir la communication des rapports particuliers des contrôleurs administratifs, ainsi que des procès-verbaux des comités des corps de contrôle, demander aux divers Départements ministériels de faire procéder à des enquêtes sur tel ou tel point déterminé.

Elle aurait enfin la faculté de désigner des membres de la Cour des Comptes pour recueillir, après accord avec

les Ministres intéressés, toutes informations utiles auprès de leurs services.

Exceptionnellement, les irrégularités graves relevées par les corps de contrôle seraient immédiatement portées à la connaissance du Premier Président. Par analogie, le Ministre des Finances signalerait d'urgence les désaccords entre les contrôleurs des dépenses engagées et les différents Départements ministériels.

La Cour des Comptes centraliserait ainsi toutes les informations, elle serait l'instrument de coordination entre des organismes qui, s'ignorant mutuellement, travaillent en aveugles ; elle constituerait dans le domaine du contrôle financier l'antenne du Parlement. Pour que le Parlement ait l'assurance que les irrégularités ont fait l'objet d'une discussion avec l'Administration, pour accélérer la discussion et pour éviter qu'elle ne s'égare, un débat contradictoire oral est institué au sein de la section avec les représentants des différents départements ministériels qui siégeront en qualité de commissaires du gouvernement et avec voix délibérative. En outre, pourront être admis avec voix consultative tous les fonctionnaires susceptibles d'apporter des éclaircissements sur l'affaire en litige.

Voilà donc la Cour en possession de documents complets. Comment va-t-elle en disposer ?

Dès que des irrégularités graves lui seront signalées, la Commission devra les insérer dans un rapport particulier au Président de la République qui sera publié dans un délai de huit jours.

En outre, le rapport annuel sera désormais délibéré par la Section qui y exposera, avec ses conclusions, les questions sur lesquelles elle aura jugé devoir attirer l'attention du Parlement.

Telle est brièvement exposée l'économie du projet de loi de 1914.

Ce projet qui, en s'efforçant de mettre enfin le Parlement en mesure de statuer sur la gestion des crédits qu'il vote, s'inspire de la tradition révolutionnaire a en outre l'avantage de se présenter en un tout cohérent et d'envisager dans son ensemble toute la question du contrôle financier. Il en suit tout l'échelonnement ; il s'efforce d'en améliorer toutes les parties.

Dans le détail, sa supériorité n'est pas moins marquée sur les diverses suggestions formulées en vue de remédier à tel ou tel vice de l'organisation actuelle.

C'est ainsi qu'à l'exemple de la pratique anglaise où le débat se déroule devant le Comité des comptes publics de la Chambre des Comptes, entre le contrôleur auditeur général qui soutient les observations de l'Audit Office et les chefs de service, on a proposé¹ que les Commissions parlementaires des finances deviennent des Commissions mixtes où le Premier Président de la Cour des Comptes, le Ministre des Finances ou son représentant seraient convoqués. La Commission proposerait ensuite une motion ou une résolution à la Chambre et au Sénat ; éventuellement, elle inviterait le gouvernement à prendre les mesures nécessaires par décret, par arrêté ou par voie de circulaire.

L'auteur estime que ce contact direct du Parlement, de la Cour et de l'Administration serait préférable à l'introduction des représentants de l'Administration au sein de la Cour qui doit rester « un corps indépendant, en marge de l'Administration comme du Parlement ».

Or, les mandataires de l'Administration ne siègeraient pas en qualité de juges. Ils ne s'immisceraient pas dans

1. Fleury-Ravarin, article cité.

la juridiction. Ils exposeraient le point de vue de l'Administration ; il y a tout lieu de croire qu'ils s'inclineraient lorsque l'erreur ou la faute de leurs services serait reconnue. S'ils s'obstinaient dans une attitude que le bon sens réprouve, ils ne pourraient, en aucune manière, influencer les magistrats dont l'indépendance reste entière. Il appartiendrait aux Conseillers de rejeter ou d'admettre leurs explications. Il ne nous semble pas qu'il y ait là quelque chose de très fâcheux. Au contraire, c'est violer systématiquement la séparation des pouvoirs, c'est vouloir exagérer la prétention des Assemblées parlementaires de tout gouverner, que d'instituer une discussion devant les Commissions de la Chambre des Députés et du Sénat.

Pareillement, nous ne voyons pas l'intérêt de confier aux Conseillers référendaires qui vérifient les comptes le droit de communiquer leurs observations personnelles à la Commission des Comptes définitifs¹. L'effacement de cet organisme est un sûr garant du peu d'efficacité que présenterait le contrôle qui lui serait confié. Il est bien préférable de conserver un document comme le Rapport public qui fournit une vue synthétique des vérifications opérées.

Dans l'ensemble, le projet de 1914 qui sauvegarde le principe de la séparation des pouvoirs, qui, sans innovation hardie, introduit de la cohérence et de la logique dans un ensemble disparate, mérite à tous égards d'être retenu et de constituer la base de la réforme du contrôle financier.

1. Brousse, « Le contrôle de la Cour des Comptes sur les dépenses publiques » *R.P.P.*, 1913, p. 205.

SECTION III

LES SANCTIONS

Quelle que soit la perfection technique des prescriptions que la loi accumule pour s'opposer aux infractions budgétaires, leur efficacité sera toujours conditionnée par la qualité, par la rigueur des sanctions encourues. Or que propose le système français à l'égard des ordonnateurs ?

Inviter le Ministre à réparer le dommage subi par le Trésor, est l'idée qui recueille immédiatement notre adhésion. De fait, le principe de cette responsabilité civile est inscrit clairement dans nos lois : loi du 25 mars 1817 (articles 151, 152), loi du 15 mai 1850, article 9 et loi du 10 août 1922. Des exemples célèbres montrent que jamais ces dispositions n'ont été appliquées.

Le caractère de la fonction ministérielle est un premier obstacle. L'Administration suppose un certain pouvoir discrétionnaire qu'il faut bien se garder d'enfermer dans des limites trop étroites. Il existe, d'autre part, une disproportion flagrante entre les fonds maniés par le Ministre, et sa fortune personnelle. Dira-t-on que ces empêchements tiennent à la confusion des fonctions d'ordonnateur et de Ministre et que cette confusion n'a rien de nécessaire.

On ne ferait, en effet, que consacrer un état de fait en confiant aux Directeurs de Ministères — dans chaque Département au Directeur de la Comptabilité — le soin d'ordonnancer les dépenses. La loi belge du 20 juillet 1921 (article 9 *bis*) adopte cette solution ¹ : la Cour des Comptes

1. *Bulletin de statistique et de législation comparée*, 1921, p. 596.

inflige aux fonctionnaires coupables des amendes proportionnelles à leur traitement.

Il nous paraît choquant de restreindre la liberté d'appréciation de fonctionnaires qui n'agissent que comme délégués du Ministre, et de laisser celui-ci à l'abri de toute menace.

A s'en tenir au principe de la responsabilité du Ministre, chef de l'Administration qu'il dirige, il faut ajouter que le fondement sera bien difficile à déterminer. Si l'on veut assimiler la faute dans l'exécution du budget à une faute personnelle, on se heurtera aux difficultés que soulève toujours l'analyse de cette notion, difficultés aggravées par le fait que l'intérêt de l'État exige souvent qu'une dépense soit engagée au mépris des formalités légales.

La faute personnelle supposée clairement établie, devra être soumise, selon les principes généraux du droit, aux tribunaux civils. Ce serait commettre une violation du principe de la séparation des pouvoirs, le jugement des actes ministériels soulevant des questions d'ordre administratif.

Il n'existe pas de juridiction compétente pour examiner la responsabilité civile des Ministres.

La loi du 10 août 1922 qualifie de forfaiture le fait pour un Ministre d'avoir engagé une dépense non visée par le contrôleur des dépenses engagées et d'avoir *sciemment* dépassé les crédits qui lui étaient alloués. Ainsi se trouve posé le principe d'une responsabilité criminelle. La loi désigne elle-même la Haute-Cour de justice pour connaître de ces infractions. Le caractère de cet organe, l'intervention de la Chambre des Députés dans la procédure, montrent clairement que la responsabilité pénale double, en quelque sorte, la responsabilité politique.

C'est, en effet, la seule qui soit concevable dans notre régime actuel. C'est un des ressorts essentiels du régime parlementaire. Elle peut être mise en jeu facilement.

Nous ne nous dissimulerons pas combien il est regrettable que la réparation du préjudice subi par les finances publiques se réduise en fait à un blâme infligé au coupable.

Il faut pourtant nous incliner devant cette nécessité que les événements n'ont cessé de confirmer.

Encore cette sanction anodine est-elle privée de tout effet utile du fait que lorsque les Chambres s'emparent des abus qui leur sont signalés, les Ministres qui les ont commis sont depuis longtemps sortis de fonctions. Ainsi une prescription tacite couvre et éteint définitivement les irrégularités dans la gestion des deniers publics.

Il ne nous appartient pas évidemment d'analyser les causes non techniques d'un état de choses si fâcheux et si décevant.

CONCLUSION

Les derniers mots de notre étude nous conduisent à rappeler dans quelles limites l'organisation politique enferme la Comptabilité Publique. A vrai dire, toutes les réformes techniques ne sont rien si elles ne s'accompagnent pas d'une réforme politique. On ne conçoit pas que dans un régime où il est l'organe suprême, le Parlement se désintéresse du contrôle des finances publiques. S'il s'avère inférieur à sa tâche, ce sont tous les organes de contrôle qui à leur tour se détournent de leur mission et le système entier s'effondre. On comprendra que nous nous arrêtons au seuil d'une critique dont la portée dépasserait les limites de ce livre.

Notre seul objet a été d'indiquer les courants qui, dans le cadre actuel, orientent la Comptabilité Publique vers des horizons nouveaux.

Le point de vue que nous avons adopté nous a contraint à écarter des idées originales qui eussent entraîné un bouleversement des principes existants.

Étudiant les causes du mauvais fonctionnement de notre Comptabilité Publique, M. Lachapelle a souligné¹ l'effacement de la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable. La comptabilité administrative des Ministères, a cessé, ajoute cet auteur, d'être indépendante pour n'être plus qu'un extrait de documents compta-

1. *R.P.P.* 10 novembre 1934.

bles. De ce fait, il n'est plus possible de contrôler les comptes des Ministres par ceux des comptables, les comptes d'exercice par les comptes de gestion. La comptabilité de l'État ne fait plus ressortir que la situation de la Caisse qui n'est qu'un élément de la Comptabilité générale.

Pour restituer à la règle du décret du 31 mai 1862 toute sa rigueur primitive, M. Lachapelle propose de ne laisser aux comptables que leurs fonctions de caissier, celles de teneur de livres qu'ils assument par surcroît étant alors dévolues à des contrôleurs comptables nommés dans chaque Ministère, à la place des contrôleurs des dépenses engagées, et sous la seule autorité de la Cour des Comptes. Celle-ci annexerait en outre tous les services de la Direction de la Comptabilité Publique ; le ministère des Finances ne serait plus chargé que des services de caisse.

Le contrôle financier ainsi rétabli dans son unité et fortifié puisque la Cour des Comptes contrôlerait l'engagement et l'ordonnancement des dépenses, il deviendrait facile de suivre au jour le jour la gestion des crédits et de publier périodiquement à l'intention du Ministre des Finances, du Parlement et du public, une situation générale des finances publiques.

Ces idées pourraient être facilement réalisées, l'exemple de certains pays étrangers est là pour le prouver. Elles ont d'ailleurs été déjà proposées en France et M. Léon Say a insisté sur la nécessité de faire du Ministre des Finances le contrôleur général des Finances de l'État, exerçant à ce titre un pouvoir hiérarchique sur les chefs de comptabilité de chaque ministère.

Ce pouvoir M. Lachapelle le confie à la Cour des Comptes. N'y a-t-il pas lieu de craindre que la Haute Juridic-

tion, à la fois administrateur et juge, ne s'immisce dans l'action administrative et ne fasse obstacle à l'impulsion que le pouvoir exécutif communique aux divers services publics ?

* * *

De même avons-nous dû écarter les développements que soulève la question de la coexistence de la Comptabilité industrielle et de la Comptabilité Publique.

Depuis la fin de la guerre notamment, une partie de la doctrine dénonce dans la centralisation économique, dans la rigidité des règles budgétaires, des entraves à la mise en valeur de l'actif de l'État.

Si l'on se préoccupe, en effet, d'assurer à l'exploitation de cet actif le meilleur rendement possible, ne sera-t-on pas conduit d'une part à ériger en organismes autonomes divers services publics, d'autre part, à les faire profiter de la souplesse des règles de la gestion commerciale ?

Ce faisant, on va à l'encontre des principes d'unité, d'annualité, de non spécialisation, qui sont le fondement de l'organisation budgétaire. Ces violations de règles traditionnelles, ont été abondamment commentées¹. Qu'il nous suffise d'indiquer ici que la forme nouvelle de la gestion des établissements autonomes va se traduire dans une langue nouvelle, dans une comptabilité spéciale.

Quel degré d'indépendance doit-on lui reconnaître à l'égard de la Comptabilité Publique ?

Lui permettra-t-on notamment de se soustraire au contrôle de la Cour des Comptes ?

1. Cf., la bibliographie dans le traité de M. Allix *Les budgets industriels*. Cf. aussi les thèses de MM. Debray et André-Thomas.

La législation française a, sur cette question, traversé plusieurs étapes¹ : au départ, la forme commerciale de l'entreprise laisse entière l'application du décret du 31 mai 1862, puis à la comptabilité publique se juxtapose une comptabilité spéciale, enfin l'intervention du juge des comptes est entièrement supprimée.

Au premier stade se réfèrent les textes qui ont accordé l'autonomie aux ports de commerce de Strasbourg, du Havre et de Bordeaux.

Par la suite, la loi du 20 juin 1923 qui a doté l'administration des Postes d'un budget annexe, adjoignait à la comptabilité réglementaire une comptabilité commerciale comportant un compte d'exploitation, un compte de profits et pertes et aboutissant à l'établissement d'un bilan.

Enfin le décret du 30 mai 1925 a décidé que les opérations de l'office industriel de l'Azote créé par la loi du 11 avril 1924, seraient décrites entièrement suivant les usages du commerce ; toutefois, l'agent comptable enregistre les opérations de recettes et de dépenses dans la forme administrative et produit à la juridiction financière un compte appuyé de pièces justificatives et d'un procès-verbal de caisse et de portefeuille.

Il est bien évident que le contrôle juridictionnel privé ainsi de tout droit de regard sur les éléments les plus intéressants de l'entreprise, se trouve réduit à un rôle très modeste.

Aussi, les décrets-loi du 16 novembre et du 28 décembre 1926 ont-ils entièrement supprimé ce contrôle sur la gestion des chemins de fer de l'État. Le décret du 1^{er} décembre 1926 a pris la même mesure à l'égard des chemins de fer de l'Alsace-Lorraine.

1. Le rapport public de la Cour des Comptes et les comptabilités industrielles. M. Moulin, *Revue du Trésor* 1930, p. 133.

La Cour des Comptes a marqué nettement sa désapprobation à l'égard de ce mouvement législatif. Dans le Rapport public sur les comptabilités vérifiées en 1926-1927 elle rappelle que son « contrôle n'est attaché ni à l'existence d'un budget, ni à une forme spéciale de comptabilité ; il peut et doit s'exercer aussi bien sur les comptes produits dans les conditions du décret de 1862 que sur des comptabilités tenues dans la forme commerciale. « Le maintien de la juridiction des comptes paraît seul capable de donner au contrôle des garanties essentielles d'unité, de généralité et d'indépendance ». Garanties d'autant plus nécessaires que les déficits des entreprises publiques sont, en définitive, couvertes par l'ensemble des contribuables.

Ces doléances paraissent avoir été entendues du législateur puisque le décret du 6 février 1934 revient à l'état de choses antérieur à 1926 et laisse à nouveau à la Cour des Comptes le soin d'apurer définitivement la gestion du réseau du chemin de fer de l'État.

De même, le décret du 15 décembre 1934 prévoit que les opérations en deniers et en matières intéressant la gestion des offices sont constatées dans des écritures tenues suivant les lois et usages du commerce. Néanmoins, le compte de gestion des dépenses et des recettes accompagné des justifications réglementaires doit être transmis à la Cour des Comptes. Jusque là le régime est le même que celui adopté pour l'office de l'azote. Mais doivent encore être adressés à la Cour : une copie du compte de profits et pertes, une copie du bilan, le report annuel du Conseil d'administration et le rapport du contrôleur financier, enfin tous états de développement permettant de suivre l'exécution du budget. La Cour des Comptes atteste par une déclaration annuelle la

conformité de la balance générale avec le bilan ; elle signale par des référés les observations que lui a suggérées l'examen des comptes.

Ces prescriptions sont évidemment plus favorables au contrôle de la Cour des Comptes que la législation antérieure.

Est-ce là un retour à une subordination plus étroite de la comptabilité industrielle à la comptabilité publique, ou bien verrons-nous au contraire le mouvement d'affranchissement s'amplifier ? Nul ne saurait à l'heure actuelle préjuger du sens de l'évolution.

Il nous a paru que malgré ses faiblesses notre travail pourrait apporter une modeste contribution à l'étude des réformes qu'exige la situation de la France. C'est la raison pour laquelle nous l'avons entrepris.

Vu :
Le Doyen,
Edgard ALLIX.

Vu :
Le Professeur, Président de thèse,
E. ALLIX.

Vu et permis d'imprimer :
Le Recteur de l'Académie de Paris,
S. CHARLÉTY.

ANNEXES

LOI DU 16 AVRIL 1930

Art. 131. — « Le Ministre des Finances..... adressera semestriellement aux Commissions des Finances de la Chambre des Députés et du Sénat des états de la situation des encaisses du Trésor et de celle de la Dette Publique, arrêtées au 31 mars et au 31 septembre.

Chaque année, avant le 1^{er} juillet, il rendra compte, dans un rapport adressé au Président de la République et distribué au Sénat et à la Chambre des Députés, des opérations intéressant la trésorerie et la Dette Publique effectuées pendant l'année budgétaire écoulée ».

Art. 133. — « Le contrôle institué par la loi du 10 août 1922 est étendu aux dépenses engagées par les ordonnateurs secondaires sur les crédits du budget général de l'Etat et des budget annexes rattachés pour ordre audit budget.

Un règlement d'administration publique pris sur la proposition du Ministre des Finances et du Ministre de l'Intérieur déterminera les conditions d'application du présent article ».

LOI DU 13 JANVIER 1933

Loi fixant l'imputation définitive de diverses opérations anciennes de recettes ou de dépenses provisoirement classées à des comptes d'attente.

Le Sénat et la Chambre des Députés ont adopté,
Le Président de la République promulgue la loi dont la teneur suit :

Art. 1^{er}. — Il est ouvert, parmi les services spéciaux du Trésor, un compte intitulé : « Recettes et dépenses d'ordre provenant de l'apurement d'opérations antérieures ou de l'amortissement de la dette à court terme ».

Art. 2. — Au crédit du compte prévu à l'article précédent, figureront sous des rubriques spéciales, par nature de produit :

1^o Au fur et à mesure des liquidations provisoires, le produit brut disponible des émissions de rentes antérieures au 1^{er} juillet 1928, ainsi que le produit brut procuré antérieurement au 1^{er} juillet 1928, par l'émission de valeurs du Trésor dont le remboursement a été ou doit, en exécution des dispositions légales actuellement en vigueur, être assuré par emploi de crédits budgétaires. Pour l'application des dispositions qui précèdent, ne seront pas considérées comme un produit d'émission, les recettes constatées par emploi des dotations budgétaires ayant pour objet la création de rentes sur l'Etat ou de valeurs du Trésor destinées à être remises aux sinistrés en paiement d'indemnités pour dommages de guerre ;

2^o Les recettes à provenir, sauf le cas d'affectation spéciale des versements par les comptes de services spéciaux, du montant des avances consenties par les budgets des exercices 1925 et antérieurs ;

3^o Les versements effectués par la Banque de France, postérieurement à la loi du 3 août 1926, en exécution des con-

ventions avec le Trésor, à concurrence de la fraction des intérêts sur avances affectés à l'amortissement de ces avances et de la plus-value résultant de la réévaluation de l'encaisse métallique ou en devises étrangères, comme conséquence de la loi du 25 juin 1928 ;

4° Les recettes d'ordre correspondant aux écritures qui ont retracé le transfert à la caisse autonome de gestion des bons de la défense nationale des engagements du Trésor dont le remboursement est assuré par ladite caisse au moyen des ressources mises à sa disposition ;

5° Les recettes d'ordre constatant l'annulation des valeurs du Trésor remises à la caisse autonome d'amortissement de la dette publique à titre de contribution volontaire ou acceptées par elle en paiements de droits et taxes ;

6° Les recettes de nature budgétaires concernant un exercice antérieur à 1926, figurant actuellement à des comptes d'attente ;

7° Les recettes et excédents de recettes accusés par les écritures des comptables pour les années 1925 ou antérieures et dont l'application au compte intéressé est impossible à défaut d'éléments suffisants.

Art. 3. — Au débit du compte prévu à l'article 1^{er} de la présente loi, sera imputé le montant :

1° Des dépenses concernant des services faits antérieurs à 1926, déjà acquittées et inscrites provisoirement à un compte d'avances à régulariser, y compris celles qui, en raison de leur caractère spécial ou exceptionnel, ne peuvent être rattachées à un exercice déterminé ;

2° Des primes diverses payées jusqu'au 1^{er} juillet 1928 lors des souscriptions aux emprunts d'Etat ou aux émissions de la trésorerie, ainsi que des valeurs admises en libération de ces mêmes emprunts ;

3° De l'excédent de la valeur de reprise des titres de rente admis en paiement de la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre, sur le total des crédits ouverts dans les budgets des exercices 1929 et antérieurs pour permettre l'annulation de la dette publique à concurrence des rentes remises en paiement d'impôts ;

4° Des avances faites aux communes bénéficiaires d'indem-

nités de dommages de guerre pour leur permettre de verser les sommes par elles dues au Trésor, à concurrence des remboursements des bons de monnaie effectués pour leur compte en exécution des lois des 11 février 1919 et 30 mai 1921 ;

5° Des avances consenties par le Trésor pour le remboursement, à l'échéance, des bons à court terme du Crédit national échus jusqu'au 1^{er} juillet 1928 inclus ;

6° De la fraction des avances consenties au Crédit National, pour lui permettre des paiements en espèces, qui ne pourra être prélevée sur le montant des versements effectués par l'Allemagne en exécution des traités ;

7° Des décharges de responsabilité qui pourraient être accordées à l'occasion de faits antérieurs au 1^{er} janvier 1926.

Art. 4. — Les comptes généraux annuels de l'administration des finances comporteront la décomposition, par nature, des opérations effectuées en exécution de la présente loi, ainsi que le développement par ministère des dépenses visées au paragraphe 1^{er} de l'article précédent.

Art. 5. — Les lois de règlement fixeront les soldes annuels du compte spécial à transporter aux découverts du Trésor.

La présente loi, délibérée et adoptée par le Sénat et par la Chambre des Députés, sera exécutée comme loi de l'Etat.

Fait à Paris, le 13 janvier 1933.

Albert Lebrun.

Par le Président de la République :

Le Ministre des Finances,

Henry Chéron.

DECRET-LOI DU 25 JUIN 1934

Organisation de la comptabilité publique.

RAPPORT

Au Président de la République Française

Paris, le 25 juin 1934.

Monsieur le Président,

La mise en application des décisions déjà prises en vue de réaliser la réforme administrative doivent s'accompagner de diverses mesures qui auront pour effet de simplifier l'appareil administratif, d'apporter plus de clarté dans les comptes de l'Etat, et de permettre ainsi la réalisation d'économies.

Nous avons l'honneur de soumettre aujourd'hui à votre approbation un ensemble de dispositions qui tendent à améliorer, en les allégeant, les règles générales d'exécution financières des services de l'Etat. Elles s'inspirent des suggestions de la commission instituée par le décret du 21 janvier 1930 en vue de rechercher les améliorations et les simplifications susceptibles d'être apportées aux règles de la comptabilité publique.

Les réformes proposées à votre haute sanction répondent principalement aux préoccupations suivantes :

Il a paru tout d'abord nécessaire de déterminer plus rapidement les résultats définitifs de chaque budget, de telle sorte que ceux-ci soient connus assez à temps pour servir d'éléments comparatifs au projet de budget en cours de préparation.

En second lieu, il est indispensable de faire cesser toute confusion entre les dépenses incombant aux budgets et celles

qui sont mises à la charge de la trésorerie, et de suivre, dans de meilleures conditions, les comptes qui présentent la situation de celle-ci.

Enfin, il convient de simplifier sur certains points les conditions d'exécution des services, de façon à permettre aux administrations de s'organiser dans le cadre nouveau des crédits maintenus à leur disposition.

Les mesures qui sont prévues par le premier des deux projets ci-joints, présenté conformément à la procédure prévue par l'article 36 de la loi du 28 février 1934, s'inspirent toutes de ces considérations générales. Elles peuvent être sommairement analysées ainsi qu'il suit :

Dispositions relatives à l'exécution des services

La Commission de réforme de la Comptabilité Publique avait pour mission de rechercher s'il convenait de substituer la comptabilité de gestion à la comptabilité par exercice ; elle a, en définitive, opté pour un système qui présente pour une large part les caractères de simplicité de la méthode de la gestion, bien qu'il comporte une brève période complémentaire permettant d'éviter les abus que l'adoption de procédés de comptabilité trop simplistes aurait permis de commettre en matière de dépenses de matériel.

La procédure envisagée échappe donc aux critiques qui pourraient être faites à l'encontre du système de la gestion pure et simple et permet cependant d'accélérer la reddition des comptes annuels.

Par ailleurs, il paraît désirable de simplifier la procédure suivie pour le paiement des dépenses restant à ordonnancer à la clôture des comptes d'un budget et de prévenir en même temps les retards contre lesquels les créanciers de l'Etat ont souvent protesté.

Le souci d'apporter plus de clarté dans les comptes de l'Etat conduit, d'autre part, à modifier la procédure qui est actuellement suivie lorsque les décrets, pris en application de l'article 43 de la loi du 30 avril 1921 et publiés au *Journal officiel*, autorisent des paiements à titre d'avances à régulariser par ordonnancement ou mandatement ultérieur sur les crédits du budget

général de l'Etat. Afin d'éviter l'incorporation dans les comptes de trésorerie, de dépenses qui incombent au budget et pour prévenir les désaccords qui se sont produits entre les décaissements du Trésor et les comptes budgétaires en cas d'ouverture tardive des crédits de régularisation, nous estimons qu'il conviendrait de donner une imputation définitive aux dépenses de l'espèce, sauf à soumettre, dans un délai strictement fixé, à l'approbation des Chambres les décrets autorisant lesdits paiements.

Pour répondre à la préoccupation d'éviter, dans toute la mesure possible, l'emploi des comptes d'attente qui obscurcissent les résultats de la comptabilité, nous vous proposons d'admettre l'application d'office à des comptes de services spéciaux, des dépenses régulièrement autorisées par la loi, sans que l'imputation exacte qu'il convient de donner aux décaissements du Trésor ait été déterminée.

Enfin, dans un but de simplification et pour prévenir des abus préjudiciables au Trésor, nous proposons d'établir un système forfaitaire pour le calcul des sommes qui doivent être inscrites à la fois en recette et en dépense dans la comptabilité budgétaire pour y retracer le produit de la retenue de 6 p. 100 exercé pour le service des pensions sur les traitements civils et sur les soldes militaires.

Dispositions relatives à l'établissement et au règlement des comptes

Des modifications doivent être apportées à l'ensemble des règles ayant pour objet d'assurer le contrôle de la gestion de deniers publics.

Celles que nous avons l'honneur de vous soumettre tendent, soit à mettre en accord la réglementation en vigueur avec les règles nouvelles de clôture des comptes budgétaires, soit à combler des lacunes de l'organisation actuelle, soit, enfin, à réaliser des simplifications qui sont jugées possibles.

Dispositions particulières et transitoires

Les réformes dont la réalisation doit être ainsi entreprise ne produiraient qu'imparfaitement leur effet si elles ne

s'accompagnaient pas de mesures permettant de liquider le passé.

Cette considération nous conduit à envisager, conformément aux vues aussi bien des commissions intéressées du Parlement que de la Cour des Comptes, l'extension de la procédure d'apurement et de régularisation des opérations anciennes instituée par la loi du 13 janvier 1933.

L'emploi de cette procédure permettra de rétablir la situation respective du budget et du Trésor tout en ne retraçant dans la comptabilité budgétaire courante que des opérations ayant donné lieu dans l'année à une entrée ou à une sortie de fonds.

L'autorisation que nous sollicitons serait également de nature à hâter le règlement des comptes anciens de services spéciaux du Trésor.

Comme conséquence des suppressions d'emplois et de personnel réalisées au Ministère des Finances par le décret du 28 avril 1934, nous vous proposons, par ailleurs, de supprimer les emplois de contrôleur central du Trésor public et d'agent comptable, contrôleur du paiement des pensions.

Pour faciliter la tenue de la comptabilité des ordonnateurs, nous estimons, enfin, qu'il y aurait intérêt à réduire le délai opposable aux créanciers de l'Etat qui négligent de réclamer le paiement de leur créance et cette modification est en corrélation avec l'ensemble des dispositions qui tendent à hâter le règlement des exercices clos.

Les dispositions générales dont nous vous proposons l'adoption devront entraîner la modification, sur un grand nombre de points, de la réglementation, en vigueur en matière de comptabilité publique.

Des décrets devront donc intervenir ultérieurement soit, pour étendre à la comptabilité des collectivités locales les mesures de simplification et de réorganisation prévues à l'égard de la comptabilité de l'Etat, soit pour fixer la date de mise en application des diverses dispositions envisagées, ainsi que les mesures qu'il conviendra de prévoir pour assurer la transition entre les règles actuelles et celles que nous vous proposons d'instaurer.

Le second projet de décret tend à compléter dans le domaine

réglementaire les réformes qui doivent permettre de coordonner et simplifier les règles de la Comptabilité Publique, de contrôler plus rigoureusement l'emploi des disponibilités du Trésor, ainsi que le recouvrement des produits budgétaires et l'engagement des dépenses publiques.

Les propositions que nous avons l'honneur de soumettre à votre haute sanction permettront de marquer une nouvelle étape dans l'œuvre de redressement financier poursuivie par le Gouvernement.

Nous vous prions d'agréer, M. le Président, l'hommage de notre profond respect.

Le Président du Conseil,
Gaston Doumergue.

Le Ministre des Finances,
Germain-Martin.

Le Président de la République française,....

Décrète :

TITRE I^{er}

Dispositions relatives à l'exécution des services

Art. 1^{er}. — Les articles 1^{er} à 6 de la loi du 25 janvier 1889, modifiés par les lois postérieures, sont abrogés et remplacés par les dispositions suivantes :

« Les services du budget de l'Etat s'exécutent du 1^{er} janvier au 31 décembre.

« La période d'exécution comprend, en outre, des délais complémentaires qui s'étendent pendant la seconde année :

« 1^o Jusqu'au 10 février pour l'ordonnancement et le mandatement des dépenses de matériel effectuées dans la métropole et l'Afrique du Nord.

« 2^o Jusqu'au dernier jour du mois de février pour le paiement des dépenses de personnel et de matériel effectuées dans la métropole et l'Afrique du Nord ;

« 3^o Jusqu'au 30 avril pour la régularisation par des crédits supplémentaires des dépenses afférentes aux charges publiques

rendues obligatoires par la loi de finances et dont le montant ne peut être définitivement connu qu'après l'exécution du service ;

« 4^o Jusqu'au 31 mai pour toutes autres opérations de régularisation ».

Art. 2. — La période d'engagement des dépenses de matière est close au 15 décembre de l'année, sauf le cas de nécessités dûment justifiées.

Art. 3. — Les dispositions de la loi du 23 mai 1834, relatives à l'acquittement des dépenses d'exercices clos, et les dispositions qui l'ont modifiée, ne sont applicables qu'aux dépenses de matériel supérieures à 6.000 fr. effectuées dans la métropole et l'Afrique du Nord.

Toutes les autres dépenses qui n'ont pu être ordonnancées dans les délais impartis sont imputées sur les crédits ouverts pour les mêmes services au budget de l'année en cours à l'époque du mandatement.

Art. 4. — Les dépenses autorisées par décrets pris en application de l'article 43 de la loi du 30 avril 1921 et publiés au *Journal officiel* sont imputées au compte du budget de l'exercice qui concerne le service fait.

Elles sont acceptées par les contrôleurs des dépenses engagées, ordonnancées et acquittées en excédent des crédits déjà ouverts.

Les décrets visés au premier alinéa du présent article sont soumis à la sanction des Chambres dans le délai d'un mois si les Chambres sont assemblées ou, dans le cas contraire, dans la première quinzaine de leur plus prochaine réunion.

Art. 5. — Les dépenses régulièrement effectuées dans les conditions et dans les limites fixées par des autorisations législatives peuvent, à défaut d'indication au sujet de l'imputation qu'il convient de leur donner, être inscrites à des comptes ouverts parmi les services spéciaux du Trésor.

Art. 6. — Les arrérages de pensions sont inscrits en dépense au compte du budget de l'année en cours au moment où les comptables du Trésor justiciables de la Cour des Comptes en ont constaté le paiement.

Art. 7. — Le versement au Trésor de la retenue de 6 p. 100 perçue, pour pensions sur les traitements, allocations ou

soldes des fonctionnaires civils ou militaires, en vertu de l'article 3 de la loi du 14 avril 1924, fait l'objet d'ordonnances de virement émises par les ministres intéressés.

Dès le premier mois de l'exercice, il est procédé à un versement calculé globalement à raison de 6 p. 100 du montant des crédits destinés à faire face aux dépenses permanentes engagées de plein droit pour le payement des traitements et allocations passibles de la retenue ; le total des crédits est déterminé par chapitre, en prenant pour base les effectifs existant au dernier jour de l'année écoulée.

Les traitements, allocations et soldes passibles de la retenue continuent d'être ordonnancés pour le net.

TITRE II

Dispositions relatives à l'établissement et au règlement des comptes

Art. 8. — Le paragraphe 2 de l'article 53 de la loi du 28 décembre 1895 est abrogé.

Les comptes définitifs des ministres se composent :

1° D'un tableau général présentant par chapitre les résultats de la situation définitive de l'exercice expiré ;

2° D'un état comparatif par chapitre des dépenses avec celles du budget précédent ;

3° Du compte d'apurement des exercices clos.

Les états, relevés et documents dont l'établissement est prévu par des lois spéciales sont établis par les départements ministériels pour être tenus à la disposition des commissions financières des deux Chambres et de la Cour des Comptes.

Art. 9. — La loi du 23 novembre 1902, article 16, est remplacée par les dispositions suivantes :

« Le compte général de l'administration des finances et tous les documents à établir au 31 décembre de chaque année sont publiés avant le 30 juin de l'année suivante ».

Art. 10. — Les comptes définitifs des ministres sont publiés au plus tard le 31 octobre de l'année qui suit celle du budget, le projet de loi de règlement est déposé à la même date.

Art. 11. — Les relevés établis par les organismes gérant les

avoirs du Trésor à l'étranger ne peuvent être valablement approuvés au nom de l'Etat qu'après avoir été visés par un agent comptable. Celui-ci doit attester que les opérations portées sur les relevés ont été enregistrées dans sa comptabilité.

Art. 12. — La procédure instituée par les articles 46 à 48 de la loi du 10 mars 1925 pourra être appliquée à la vérification des quittances d'arrérages de pension payées par les comptables du Trésor.

Sauf en ce qui concerne les dépenses acquittées par le caissier-payeur central du Trésor, le classement des pièces justificatives sera opéré par les soins de la direction de la Comptabilité Publique chargée de les mettre en fin de gestion à la disposition de la Commission de vérification prévue par l'art. 47 de la loi du 10 mars 1925. Les procès-verbaux qui sont destinés à remplacer les justifications au soutien des comptes de chaque comptable seront contresignés par le directeur de la Comptabilité Publique ou son délégué.

Art. 13. — L'article 14 de la loi du 6 juin 1843 est abrogé.

La comptabilité des matières de transformation et consommation appartenant à l'Etat est soumise aux vérifications des corps de contrôle institués dans chaque ministère. Chaque année, ces corps de contrôle adressent à la Cour des Comptes un rapport où sont consignées les observations qu'ils ont été amenés à formuler lors de leur vérification.

TITRE III

Dispositions particulières et transitoires

Art. 14. — Les paragraphes 6 et 7 de l'art. 2 de la loi du 13 janvier 1933 et 1^{er} et 7 de l'art. 3 de la même loi sont modifiés ainsi qu'il suit :

Art. 2. —

6° Les recettes de nature budgétaire concernant un exercice antérieur à 1933 figurant actuellement à des comptes d'attente ;

7° Les recettes et excédents de recettes accusés par les écritures des comptables pour les années 1932 ou antérieures et dont l'application au compte intéressé est impossible à défaut d'éléments suffisants.

Art. 3. —

1° Des dépenses concernant des services faits antérieurement à 1933, déjà acquittées et inscrites provisoirement à un compte d'avances à régulariser, y compris celles qui, en raison de leur caractère spécial ou exceptionnel, ne peuvent être rattachées à un exercice déterminé.

.....

7° Des décharges de responsabilité qui pourraient être accordées à l'occasion de faits antérieurs au 1^{er} janvier 1933.

Art. 15. — Seront imputés sous une rubrique distincte au compte de services spéciaux institué par la loi du 13 janvier 1933, les excédents débiteurs ou créditeurs figurant dans les écritures du Trésor et ayant pour origine :

1° Les encaissements d'arrérages effectués pour ordre sur les titres de rente sur l'Etat remis en paiement de la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre ;

2° Les recettes d'ordre provenant du remboursement d'obligations du Crédit national appartenant au Trésor ;

3° Le versement effectué en exécution de l'article 194 de la loi du 16 avril 1930 aux grands réseaux de chemins de fer à concurrence du capital des charges de première année des insuffisances d'exploitation des exercices 1921 à 1926 ;

4° Les dépenses de ravitaillement des populations appartenant à des puissances ennemies, à la suite de la campagne 1914-1918 ;

5° Les avances effectuées en vue de la libération de titres à amortir ;

6° L'emploi au service du budget, en application de l'article 18 de la loi du 23 décembre 1933, des sommes procurées par la récupération d'avances consenties par le Trésor.

Y seront également imputés, après fixation de leur montant par le Ministre des Finances : les soldes afférents à des opérations anciennes subsistant dans les écritures de l'administration centrale des finances aux comptes « Constitution de provisions à l'étranger » et « Pertes et bénéfices de change », et, au fur et à mesure du règlement définitif des opérations, les soldes accusés par les comptes de services spéciaux du Trésor ouverts en exécution de dispositions législatives antérieures au 1^{er} janvier 1933.

Art. 16. — Pourront aussi figurer au compte visé au premier alinéa de l'article précédent :

1° Le reliquat des opérations anciennes afférentes à l'achat par l'Etat ou au prêt à l'Etat de valeurs de pays neutres et de valeurs françaises ;

2° Les avances qui ont été consenties sur indemnités de dommages de guerre remises par les collectivités de sinistrés ;

3° L'apurement en écritures du solde des opérations se rapportant à l'exécution de la convention monétaire du 9 décembre 1921 ;

4° Les soldes provenant de la description comptable des accords intervenus au sujet des dettes envers des puissances étrangères ;

5° Les écritures d'ordre réalisant l'ajustement des opérations anciennes figurant aux divers comptes de mouvement de fonds ;

6° Les opérations tendant à régulariser les écritures relatives aux attributions sur la redevance des mines ;

7° Les soldes qui apparaissaient dans les écritures centrales du Trésor lors de la mise en application de la loi du 30 juin 1923 portant création du budget annexe des postes, télégraphes et téléphones.

Art. 17. — L'emploi de contrôleur central du Trésor public est supprimé.

La formalité du visa du contrôle prévue par l'art. 11, paragraphe 2, de la loi du 24 décembre 1896 cesse d'être exigée.

Art. 18. — L'emploi d'agent comptable, contrôleur du paiement des pensions, est supprimé.

Art. 19. — Les délais de cinq et six ans prévus par l'article 9 de la loi du 29 janvier 1831 sont ramenés à quatre et cinq ans.

Art. 20. — L'application aux comptabilités des collectivités locales et des établissements publics, des mesures de réorganisation et de simplification prévues par les articles précédents pourra être faite par décrets contresignés du ministre des finances et des ministres intéressés.

Art. 21. — Des décrets rendus sur la proposition du Ministre des Finances détermineront les dates de mise en application des dispositions du présent décret et fixeront toutes mesures transitoires nécessaires.

Art. 22. — Le présent décret sera soumis à la ratification des Chambres conformément aux dispositions de l'article 36 de la loi du 28 février 1934.

Art. 23. — Le Président du Conseil et le Ministre des Finances sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent décret, qui sera publié au *Journal officiel*.

Fait à Paris, le 25 juin 1934.

Albert Lebrun.

Par le Président de la République :

Le Président du Conseil,

Gaston Doumergue.

Le Ministre des Finances,

Germain-Martin.

DÉCRET-LOI DU 25 JUIN 1934

PRESIDENCE DU CONSEIL

Réforme de la comptabilité communale

Le Président de la République française,

Vu la loi du 16 septembre 1807 ;

Vu l'ordonnance du 18 janvier 1837 ;

Vu la loi du 5 avril 1884 ;

Vu les décrets des 6, 26 septembre et 5 novembre 1926 ;

Vu l'article 36 de la loi du 28 février 1934 ;

Vu la délibération du conseil des ministres en date du 25 juin 1934 ;

Sur le rapport du Président du Conseil et des Ministres de l'Intérieur et des Finances.

Décète :

Art. 1^{er}. — Le budget des communes est dressé en section ordinaire et section extraordinaire, tant en recettes qu'en dépenses.

Doivent être portées à la section extraordinaire, les recettes et les dépenses qui, par leur nature, ne paraissent pas susceptibles de se reproduire tous les ans.

Art. 2. — L'article 147 de la loi du 5 avril 1884 est complété par la disposition suivante :

« Ce crédit ne peut être employé que pour faire face à des dépenses urgentes en vue desquelles aucune dotation n'avait été inscrite au budget ».

Art. 3. — Les services du budget s'exécutent par gestion, du 1^{er} janvier au 31 décembre.

A la clôture du budget, il est dressé un état nominatif des créances et des dettes de la commune.

Art. 4. — L'article 135 de la loi du 5 avril 1884, modifié par l'article 52 du décret-loi du 5 novembre 1926, est remplacé par les dispositions suivantes :

« Le budget communal est divisé en chapitres et articles dans les conditions qui seront déterminées par arrêté interministériel des Ministres des Finances et de l'Intérieur ».

Art. 5. — L'article 135 de la loi du 5 avril 1884 est remplacé par les dispositions suivantes :

« Les crédits sont votés par chapitre et par article.

« Toutefois, hors les cas où le conseil municipal a spécifié que les crédits seraient spécialisés par article, le maire peut effectuer des virements d'article à article dans l'intérieur du même chapitre ».

Art. 6. — L'article 160 de la loi du 5 avril 1884 est remplacé par les dispositions suivantes :

« Les budgets et les comptes restent déposés à la mairie ; ils sont rendus publics dans les communes dont le revenu est de 1 million de francs ou au-dessus et dans les autres quand le conseil municipal a voté la dépense d'impression ».

Art. 7. — L'article 156 de la loi du 5 avril 1884, modifié par la loi du 22 juin 1923, est remplacé par les dispositions suivantes :

« Le percepteur exerce les fonctions de receveur municipal dans toutes les communes dont les revenus ordinaires n'ont pas dépassé un million de francs pendant trois années consécutives. Néanmoins, dans les communes qui ne sont pas le siège d'une perception et dont les revenus ordinaires ont excédé 600.000 fr. pendant la même durée, le conseil municipal peut demander que ces fonctions soient confiées à un receveur municipal spécial.

« Le receveur spécial est nommé par décret rendu sur la proposition du Ministre des Finances. Le conseil municipal est appelé à formuler un avis sur toutes les candidatures présentées ».

Art. 8. — Les trésoriers-payeurs généraux arrêtent les comptes des communes et autres collectivités locales dont la gestion n'est pas confiée à un receveur spécial.

Art. 9. — Le trésorier-payeur général peut enjoindre aux comptables dont il arrête les comptes de rapporter les pièces justificatives de leurs opérations dans un mois à dater de la demande qui leur en aura été adressée.

Les trésoriers-payeurs généraux rendent des arrêtés de comptes définitifs qui établissent si les comptables sont quittes, ou en avance ou en débet.

Dans les deux premiers cas, l'arrêté prononce la décharge définitive du comptable et, si celui-ci a cessé ses fonctions, autorise la mainlevée et la radiation des oppositions et inscriptions hypothécaires, mises ou prises sur ses biens à raison de la gestion dont le compte est apuré.

Dans le troisième cas, l'arrêté comporte pour le comptable condamnation à solder le débet constaté à sa charge.

Les arrêtés de comptes rendus par les trésoriers-payeurs généraux ont les mêmes effets que les arrêts rendus par la Cour des Comptes à l'égard des comptables des communes.

Art. 10. — Les comptables, les administrations locales, les ministres intéressés peuvent demander aux trésoriers-payeurs généraux la revision de leurs arrêtés de comptes définitifs pour erreurs, omissions, doubles ou faux emplois reconnus.

Les trésoriers-payeurs généraux peuvent également procéder d'office, dans les mêmes cas, à la revision des arrêtés de comptes définitifs qu'ils ont rendus.

Art. 11. — Les comptables, les administrations locales, les ministres intéressés peuvent faire appel devant la Cour des Comptes des arrêtés de comptes des trésoriers-payeurs généraux.

Les comptabilités faisant l'objet de ces contestations sont adressées à la Cour, qui statue sur elles en dernier ressort.

Art. 12. — Les recours réservés par l'article précédent ne restent ouverts que pendant trois mois à dater de la notification aux parties intéressées des arrêtés de comptes qui doivent être eux-mêmes notifiés un mois au plus tard, après qu'ils ont été rendus, sans préjudice de l'application de l'article 72 du code de procédure civile, modifié par la loi du 3 mai 1862.

Art. 13. — Les trésoriers-payeurs généraux adressent annuellement à la Cour des Comptes des rapports d'ensemble, dans

lesquels ils exposent leurs observations visant la gestion financière des collectivités dont ils arrêtent les comptes en ce qui concerne tant les opérations des comptables que celles des ordonnateurs.

A ces rapports sont annexés les états récapitulatifs des arrêtés qu'ils ont rendus sur les comptabilités soumises à leur examen.

Copie de ces rapports est transmise au préfet.

Art. 14. — Le présent décret sera soumis à la ratification des Chambres, conformément aux dispositions de l'article 36 de la loi du 28 février 1934.

Art. 15. — Le Président du Conseil, les Ministres de l'Intérieur et des Finances sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent décret, qui sera publié au *Journal officiel*.

Fait à Paris, le 25 juin 1934.

Albert Lebrun.

Par le Président de la République :

Le Président du Conseil

Gaston Doumergue.

Le Ministre de l'Intérieur,

Albert Sarraut.

Le Ministre des Finances,

Germain-Martin.

DECRET DU 25 JUIN 1934

Comptabilité publique

Le Président de la République française,
Vu

Décrète :

Art. 1^{er}. — Les ordonnateurs et administrateurs émettent des titres de perception pour tous les produits divers, recettes d'ordre et ressources exceptionnelles du budget qui ne sont pas perçus au comptant.

Chaque titre est inscrit avec un numéro d'ordre sur un registre qui mentionne l'imputation budgétaire.

Les titres de perception sont adressés au comptable sur la caisse duquel le versement est assigné, accompagnés de bordereaux récapitulatifs. Le comptable en prend charge dans ses écritures et en suit le recouvrement. Il avertit les ordonnateurs et administrateurs des recouvrements opérés.

Des arrêtés interministériels soumis à l'approbation du Ministre des Finances déterminent pour chaque service le mode d'application des dispositions qui précèdent.

Art. 2. — Les ordonnateurs secondaires tiennent une comptabilité d'engagement des dépenses.

Ils envoient tous les dix jours aux comptables payeurs copie intégrale de la partie de cette comptabilité qui concerne les dépenses de matériel.

Art. 3. — Les mandats de paiements doivent porter une mention de référence à la comptabilité d'engagement.

Avant de viser les mandats, les comptables payeurs s'assurent que la dépense est comprise dans la comptabilité des

dépenses qui leur a été adressée. Ils peuvent suspendre le paiement dans le cas où cette condition n'est pas remplie, sauf exercice du droit de réquisition de l'ordonnateur.

Art. 4. — L'imputation au compte « Restes à payer sur exercices clos » du montant des ordonnances ou mandats impayés est effectuée le dernier jour du mois de février dans la métropole et dans l'Afrique du Nord, et le 31 décembre de l'année du budget dans les colonies, pays de protectorat et territoires sous mandat ne dépendant pas du groupe de l'Afrique du Nord.

Art. 5. — Au 1^{er} mars de chaque année, les ministres ordonnateurs font établir l'état nominatif des créances supérieures à 6.000 fr. correspondant aux dépenses de matériel qui, engagées avant le 15 décembre de l'année précédente, n'ont pas donné lieu à ordonnancement ou mandatement avant la clôture de l'exercice.

Au vu de cet état, ils peuvent ordonnancer les dépenses sur le budget de l'exercice courant dans la limite des crédits primitivement ouverts.

Ces dépenses ne peuvent donner lieu qu'à ordonnances directes. Elles sont imputées sur un chapitre spécial ouvert pour mémoire et pour ordre au budget de chaque ministère ou service.

Art. 6. — Après le dépôt du projet de loi de règlement définitif les créances qui ne figuraient pas sur l'état prévu à l'article précédent peuvent être ordonnancées au vu d'états additionnels et au moyen de crédits spéciaux accordés selon les formes suivantes :

Si les dépenses se rattachent à des chapitres dont les crédits ont été présentés en annulation dans le projet de loi de règlement, pour une somme égale ou supérieure à leur montant, les crédits spéciaux peuvent être ouverts par des décrets.

S'il s'agit de dépenses excédant les crédits dont l'annulation est proposée, les crédits doivent être accordés par la loi.

Art. 7. — Les versements de fonds sur les dépenses des ministères ne peuvent donner lieu à rétablissement de crédit que si leur montant est supérieur à 100 fr. Au-dessous de cette somme, il en est fait recette aux produits divers du budget.

Art. 8. — Pour tout prélèvement définitif ou à titre d'avance sur les disponibilités du Trésor, il est ouvert dans les écritures du Trésor un compte distinct auquel sont portés au débit les prélèvements et au crédit les sommes récupérées.

Les intérêts versés par les bénéficiaires des avances sont, sauf disposition législative contraire, portés en recette au budget général.

Art. 9. — Lorsque les prélèvements visés à l'article précédent sont effectués en vertu d'une loi spéciale qui en fixe le montant maximum, les dépenses y afférentes sont soumises, quant à leur engagement, au contrôle du Ministre des Finances, soit suivant les modalités établies par la loi du 10 août 1922, soit à défaut, dans des conditions spéciales à fixer par décret.

Le montant des dépenses engagées est notifié chaque mois au Ministre des Finances (Direction du Mouvement général des Fonds)

Art. 10. — Tout prélèvement sur les disponibilités du Trésor à la Banque de France, à la Banque de l'Algérie et dans les banques d'émission coloniales, ne peut être valablement effectué que par l'intermédiaire d'un comptable du Trésor et au vu d'une pièce portant la signature de ce comptable, qui prend charge aussitôt du prélèvement dans ses écritures.

Art. 11. — Les opérations concernant les avoirs du Trésor à l'étranger sont intégralement reprises dans les écritures d'un comptable centralisateur justiciable de la Cour des Comptes.

Cet agent comptable reçoit mensuellement communication de tous les relevés d'opérations faites par les organismes gérant les avoirs du Trésor à l'étranger. Il reprend dans ses écritures l'ensemble des recouvrements et des paiements, il poursuit, s'il y a lieu, leur régularisation auprès des services intéressés.

Les dispositions du présent article ne s'appliquent pas aux opérations centralisées par les agents comptables des traites de la marine, des traites des affaires étrangères et des chancelleries diplomatiques et consulaires.

Art. 12. — L'arrêté du 9 octobre 1832 est remplacé par la disposition suivante :

La comptabilité générale des finances est constituée par la centralisation et la totalisation des résultats des écritures tenues par les comptables principaux.

Au début de chaque mois, les comptables principaux adressent à l'administration centrale des finances la situation à la fin du mois précédent des comptes généraux ouverts dans leurs écritures.

Le Ministère des Finances établit aussitôt une situation mensuelle résultant de la centralisation et de la totalisation de ces documents.

Art. 13. — L'article 159 du décret du 31 mai 1862 est remplacé par la disposition suivante :

« Le Ministre des Finances rend compte des recettes de l'exercice expiré, avec les développements applicables à chaque division principale des produits du budget ».

Art. 14. — L'article 158 du décret du 31 mai 1862 est remplacé par les dispositions suivantes :

« Le compte annuel de l'administration des finances comprend toutes les opérations relatives au recouvrement et à l'emploi des deniers de l'Etat ; ces opérations sont renfermées entre les valeurs de caisse et de portefeuille existant chez les comptables des finances au commencement et à l'expiration de l'année.

« Ce compte annuel est appuyé des comptes de développement ci-après désignés :

« 1^o Compte des budgets. — Ce compte fait apparaître la situation définitive de l'exercice expiré et la situation provisoire de l'exercice courant.

« Il présente :

« En recettes, par branche de revenus :

« Les droits constatés à la charge des redevables.

« Les recouvrements effectués sur ces droits.

« Les restes à recouvrer.

« En dépenses, par ministère et par section :

« Les droits constatés.

« Les paiements effectués.

« Les paiements restant à effectuer pour solder les dépenses ;

« 2^o Comptes des opérations de trésorerie. — Ce compte présente pour l'année, par comptes élémentaires groupés en comptes généraux, la situation au 1^{er} janvier, les opérations de l'année et la situation au 31 décembre ;

« 3^o Situation générale de l'administration des finances. — Ce document fait apparaître en fin d'année :

- « a) La situation de caisse, de banque et de portefeuille ;
- « b) Les résultats généraux des budgets ;
- « c) Les résultats des services spéciaux ;
- « d) Les créances à court terme de l'Etat ;
- « e) Les dettes à court terme de l'Etat ;
- « f) Les opérations à régulariser, les comptes intérieurs et les comptes d'ordre ;
- « g) Les découverts et créances du Trésor.

« 4^o Compte de la Dette publique. — Ce compte fait connaître, pour chacune des parties de la Dette publique, le capital nominal, les sommes effectivement réalisées auxquelles le capital correspond lorsqu'elles résultent des conditions de l'emprunt, les sommes consacrées à l'amortissement, le capital nominal amorti et le taux d'intérêt nominal, ainsi que les augmentations ou les diminutions de chacun de ces éléments depuis l'année précédente ».

Art. 15. — Les établissements de l'Etat dont les opérations présentent un caractère industriel ou commercial, peuvent tenir une comptabilité spéciale dont les modalités propres à chaque service sont fixées par un règlement contresigné par le Ministre des Finances.

Art. 16. — Dans un délai de six mois à dater de la publication du présent décret, il sera procédé à la suppression des comptes généraux et particuliers des matières dont la production n'est pas nécessitée par l'exercice du contrôle parlementaire.

Art. 17. — Des arrêtés du Ministre des Finances déterminent les dates et, en tant que besoin, les modalités d'application du présent décret.

Art. 18. — Le Ministre des Finances est chargé de l'exécution du présent décret qui sera publié au *Journal officiel*.

Fait à Paris, le 25 juin 1934.

Albert Lebrun.

Par le Président de la République :

Le Ministre des Finances,

Germain-Martin.

DECRET DU 29 NOVEMBRE 1934**Application du décret du 25 juin 1934 relatif à l'organisation de la comptabilité de l'Etat.**

RAPPORT**Au Président de la République Française.**

Paris, le 29 novembre 1934.

Monsieur le Président,

Par un décret en date du 25 juin 1934, pris en application de l'article 36 de la loi du 28 février 1934, vous avez bien voulu approuver un ensemble de dispositions ayant pour but de modifier l'organisation de la Comptabilité Publique.

Il convient aujourd'hui de déterminer la date de mise en application du principe de la réforme instituée par ce décret et d'arrêter en même temps les mesures transitoires qui sont indispensables pour assurer sans heurts le passage d'une méthode à une autre.

A cet égard, la préoccupation d'obtenir au plus tôt le bénéfice des avantages escomptés doit conduire à mettre immédiatement en vigueur les dispositions nouvelles relatives à la période d'exécution du budget de l'Etat, aux conditions d'apurement des dépenses après la clôture de l'exercice qu'elles concernent, à l'ouverture de comptes spéciaux du Trésor et aux règles d'imputation des dépenses d'arrérages des pensions.

Toutefois, en raison du bref laps de temps qui reste à courir d'ici la fin de l'année et pour tenir compte des difficultés que pourrait occasionner aux administrations un brusque changement de méthodes, il est indispensable de prévoir pour cette année la prolongation de la période d'engagement des dépen-

ses de matériel ainsi que la possibilité d'achever pendant la première quinzaine du mois de janvier prochain les travaux en cours à la fin du mois de décembre.

D'autre part, pour éviter que les administrations centrales ne soient dans l'obligation de modifier leur comptabilité d'apurement des dépenses des exercices clos, il est nécessaire de prévoir que la nouvelle procédure d'imputation de ces dépenses ne sera pas suivie pour les créances qui concernent un exercice antérieur à 1934.

En vue de prévenir la confusion qui résulterait de l'application en cours d'année, des dispositions nouvelles relatives tant à la procédure des avances à régulariser qu'à l'inscription en recette du produit des retenues pour le service des pensions civiles précomptées sur le traitement des fonctionnaires, il semble préférable d'en reporter l'effet à partir de l'année 1935 en prévoyant les mesures transitoires nécessaires.

Le projet de décret que j'ai préparé pour régler ces diverses questions tend en même temps, à fixer au 31 mars 1936 la première application de la modification apportée à l'article 9 de la loi du 29 janvier 1831, laissant ainsi aux titulaires de créances de l'exercice 1932 un délai suffisant pour faire valoir leurs droits.

Il contient, enfin, une disposition nécessitée par l'abandon de l'ancienne procédure d'apurement des rôles, procédure qui avait déjà soulevé des critiques sous le régime de la comptabilité par exercice, mais dont le maintien ne se justifierait plus dans une comptabilité de gestion. Cette disposition permettra, d'une part, de ne pas priver le budget de l'année en cours d'une recette dont il aurait normalement profité si les règles jusqu'ici en vigueur avaient été maintenues et, d'autre part, de solder dans les écritures de l'Etat le compte qui y retraçait les avances faites par le Trésor aux budgets à concurrence du montant des impôts non recouvrés.

Tel est l'objet du projet de décret ci-joint que j'ai l'honneur de soumettre à votre haute sanction.

Veuillez agréer, Monsieur le Président, l'hommage de mon profond respect.

Le Ministre des Finances,
Germain-Martin.

Le Président de la République Française,

Vu le décret du 25 juin 1934 pris en application de l'article 36 de la loi de finances du 28 février 1934, et notamment l'article 21 ainsi conçu :

« Des décrets rendus sur la proposition du Ministre des Finances détermineront les dates de mise en application des dispositions du présent décret et fixeront toutes mesures transitoires nécessaires » ;

Vu le décret du 31 mai 1862 portant règlement sur la Comptabilité Publique, ensemble les textes qui l'ont modifié ;

Vu le décret du 31 juillet 1925 fixant le mode d'ordonnement des retenues pour pension ;

Sur le rapport du Ministre des Finances,

Décète :

Art. 1^{er}. — Sous réserve des mesures transitoires faisant l'objet des articles 2 à 6 ci-après, les dispositions du décret du 25 juin 1934, pris en application de l'article 36 de la loi du 28 février 1934, seront appliquées :

1^o Immédiatement, en ce qui concerne les articles 1^{er}, 2, 3, 5 et 6 ;

2^o Pour la première fois aux dépenses de l'année 1935 en ce qui concerne les articles 4 et 7 ;

3^o Pour la première fois aux créances de l'exercice 1932 en ce qui concerne les délais de quatre et cinq ans prévus à l'article 19.

Art. 2. — La période d'engagement des dépenses de matériel de l'année 1934 est prolongée jusqu'au 31 décembre 1934.

Dans la limite des crédits ouverts au budget de l'année 1934 pourront être achevés jusqu'au 15 janvier 1935 les services de matériel dont l'exécution commencée n'aura pu être terminée le 31 décembre 1934 pour des causes de force majeure ou d'intérêt public qui devront être énoncées dans une déclaration de l'ordonnateur.

Art. 3. — Les recettes afférentes aux retenues précomptées au titre de l'exercice 1934 pour le service des pensions civiles et militaires ou versées au même titre pour le même objet seront inscrites au compte de l'exercice 1934 qui, à cet effet,

comportera exceptionnellement une période d'exécution s'étendant jusqu'au 28 février 1935 pour les opérations à effectuer par les comptables en deniers et jusqu'au 31 mai suivant pour toutes opérations de régularisation.

Les délais prévus pour l'ordonnancement des dépenses de matériel seront applicables aux ordonnancements globaux qu'il conviendra d'effectuer au titre de l'exercice 1934 en application de l'article 1^{er} du décret du 31 juillet 1925 ou pour régulariser des paiements autorisés conformément à l'article 43 de la loi du 30 avril 1921.

Art. 4. — Quels que soient leur montant et leur objet, les dépenses des exercices clos antérieurs à l'exercice 1934 seront acquittées par imputation sur des crédits spéciaux, dans les conditions prévues par la loi du 23 mai 1834.

Art. 5. — A titre transitoire, les délais prévus à l'article 4 du décret du 25 juin 1934 pourront être portés à trois mois lorsqu'il sera possible, pendant cette période, d'incorporer les dispositions relatives à l'approbation des décrets dans un projet de loi collectif portant ouverture ou annulation de crédits.

Art. 6. — Il sera inscrit au débit du compte des « Découverts du Trésor » une somme égale au montant de la part de l'Etat dans le total des impôts directs qui resteront à recouvrer le 31 décembre 1934 au titre des exercices 1934 et antérieurs.

L'imputation autorisée par le présent article sera compensée :

1^o Pour les restes à recouvrer de l'exercice 1934, par une recette globale qui sera rattachée au compte du budget de l'exercice 1934 ;

2^o Pour les restes à recouvrer des exercices 1933 et antérieurs, par un crédit destiné à solder, définitivement, le compte d'avances ouvert pour permettre de prendre en recettes dans les comptes de chaque budget l'intégralité du montant des rôles mis en recouvrement.

Art. 7. — Le Ministre des Finances est chargé de l'exécution du présent décret, qui sera publié au *Journal officiel*.

Fait à Paris, le 29 novembre 1934.

Albert Lebrun.

Par le Président de la République :

Le Ministre des Finances,

Germain-Martin.

DECRET DU 15 DECEMBRE 1934

*Portant application aux colonies du décret du 25 juin 1934,
relatif à l'organisation de la comptabilité de l'Etat.*

Le Président de la République Française,

Vu le décret du 25 juin 1934, pris en application de l'article 36 de la loi de finances du 28 février 1934, et notamment l'article 21, ainsi conçu :

« Des décrets rendus sur la proposition du Ministre des Finances détermineront les dates de mise en application des dispositions du présent décret et fixeront toutes mesures transitoires nécessaires » ;

Vu le décret du 29 novembre 1934, fixant pour la métropole et l'Afrique du Nord la date d'entrée en vigueur et les mesures transitoires pour l'application du décret du 25 juin 1934 susvisé ;

Sur le rapport du Ministre des Finances,

Décète :

Art. 1^{er}. — Les dispositions des articles 1^{er}, 2 et 3 du décret du 25 juin 1934, en ce qu'elle visent l'exécution des services du budget de l'Etat dans nos possessions d'outre-mer autres que l'Afrique du Nord, sont immédiatement applicables, sous réserve des dispositions transitoires prévues aux articles ci-après.

Art. 2. — A titre exceptionnel, l'exécution dans ces possessions des services du budget de l'année 1934 comportera des délais complémentaires qui s'étendront pendant l'année 1935 :

1^o Jusqu'au 10 février pour l'ordonnancement et le mandatement des sommes dues aux créanciers ;

2^o Jusqu'au 28 février pour le payement des dépenses.

Art. 3. — La période d'engagement des dépenses de matériel de l'année 1934 est prolongée jusqu'au 31 décembre 1934.

Dans la limite des crédits ouverts au budget de l'année 1934, pourront être achevés jusqu'au 15 janvier 1935 les services de matériel dont l'exécution commencée n'aura pu être terminée le 31 décembre 1934 pour des causes de force majeure ou d'intérêt public qui devront être énoncées dans une déclaration de l'ordonnateur.

Art. 4. — Les recettes afférentes aux retenues précomptées au titre de l'année 1934 pour le service des pensions civiles et militaires ou versées au même titre pour le même objet seront inscrites au compte du budget de l'année 1934 qui, à cet effet, comportera exceptionnellement une période d'exécution s'étendant jusqu'au 28 février 1935.

Les délais prévus pour l'ordonnancement des dépenses seront applicables aux ordonnancements globaux qu'il conviendra d'effectuer au titre de l'exercice 1934, en application de l'article 1^{er} du décret du 31 juillet 1925.

Art. 5. — Quels que soient leur montant et leur objet, les dépenses des exercices clos antérieurs à l'exercice 1934 seront acquittées par imputation sur des crédits spéciaux dans les conditions prévues par la loi du 23 mai 1834.

Art. 6. — Le Ministre des Finances est chargé de l'exécution du présent décret, qui sera publié au *Journal officiel*.

Fait à Paris, le 15 décembre 1934.

Albert Lebrun.

Par le Président de la République :

Le Ministre des Finances,

Germain-Martin.

TABLE DES MATIÈRES

Bibliographie	I
Introduction	1
Chapitre I. — La réforme du contrôle des comptables	11
Section I. La concordance des écritures	
A. — Le décret de 1862 et le projet de la Commission de réforme	13
B. — La réforme de 1934	19
Section II. Le jugement des comptes	20
A. — La Cour des Comptes	21
B. — Les Conseils de préfecture interdépartementaux	27
Chapitre II. — La publicité de la gestion financière	39
Section I. Les réformes préconisées	45
A. — Les inventaires	46
B. — Le bilan	51
Section II. Les réformes réalisées	56
A. — Réforme des écritures élémentaires	62
B. — Réforme des écritures centrales	72
Chapitre III. — L'établissement des comptes budgétaires. La gestion et l'exercice	79
Section I. La gestion à l'étranger	83
Section II. Le budget de report	89
Section III. L'exercice amélioré	94
A. — Réduction de la période complémentaire	95
B. — Simplification de la comptabilité des exercices clos ...	96
C. — Réforme de la procédure des reversements de fonds ..	101
Chapitre IV. — Le contrôle des ordonnateurs	113
Section I. Le contrôle technique.	115
A. — Le contrôle exercé par le comptable	115

B. — Le contrôle direct	118
Contrôle de l'engagement des dépenses	119
Corps de contrôle	126
Cour des comptes	128
Section II. Les sanctions	136
Conclusion	139
Annexes :	145
1. Articles 131 et 133, loi du 16 avril 1930	146
2. Loi 13 janvier 1933	149
3. Décret-loi du 25 juin 1934 sur l'organisation de la comptabilité publique	
4. Décret-loi du 25 juin 1934 sur la réforme de la comptabilité communale	160
5. Décret du 25 juin 1934 sur la comptabilité publique	164
6. Décret du 29 novembre 1934	169
7. Décret du 15 décembre 1934	173
8. Situation mensuelle des comptes établie par les comptables supérieurs ou centralisateurs.	



